

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Praktická aplikace DPH v obchodní korporaci Moravia Steel a. s.  
Practical Application of VAT in the Business Corporation Moravia Steel a. s.

Student:

Věra Sikorová

Vedoucí bakalářské práce:

Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.

Ostrava 2016

## Zadání bakalářské práce

Student: **Věra Sikorová**

Studijní program: B6208 Ekonomika a management

Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně

Téma: **Praktická aplikace DPH v obchodní korporaci Moravia Steel a.s.**  
**Practical Application of VAT in the Business Corporation Moravia Steel a.s.**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Historický vývoj a současná legislativa DPH v České republice
3. Harmonizace DPH v rámci Evropské unie
4. Praktická aplikace DPH v rámci obchodní korporace Moravia Steel a.s.
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Seznam příloh

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

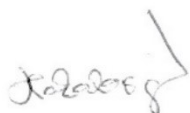
ŠIROKÝ, Jan a Regína STŘÍLKOVÁ. *Trend, Development, Role and Importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. 110 s. ISBN 978-80-7204-908-0.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Krzikallová, Ph.D.**

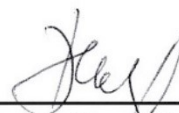
Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 06.05.2016



---

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
*vedoucí katedry*



---

prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
*děkanka fakulty*

Prohlašuji, že jsem celou práci vypracovala samostatně. Přílohy č. 3 až 5, dané mi k dispozici, a Přílohy č. 1 a 2, 6 až 8 jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 15. 7. 2016

A handwritten signature in blue ink, reading 'Sikorová Věra'.

Sikorová Věra

# Obsah

<b>1</b>	<b>ÚVOD .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>HISTORICKÝ VÝVOJ A SOUČASNÁ LEGISLATIVA DPH V ČESKÉ REPUBLICE .....</b>	<b>6</b>
<b>2.1</b>	<b>HISTORICKÝ VÝVOJ .....</b>	<b>6</b>
2.1.1	<i>Všeobecná daň nákupní .....</i>	<i>6</i>
2.1.2	<i>Daň z výkonů .....</i>	<i>7</i>
2.1.3	<i>Daň z obrátu .....</i>	<i>7</i>
2.1.4	<i>DPH .....</i>	<i>10</i>
<b>2.2</b>	<b>VYMEZENÍ ZÁKLADNÍCH POJMŮ SOUČASNÉ LEGISLATIVY DPH V ČR .....</b>	<b>11</b>
2.2.1	<i>Předmět daně .....</i>	<i>11</i>
2.2.2	<i>Daňové subjekty .....</i>	<i>12</i>
2.2.3	<i>Další osoby pro účely DPH .....</i>	<i>14</i>
2.2.4	<i>Druhy plnění DPH .....</i>	<i>14</i>
2.2.5	<i>Místo plnění u dodání zboží .....</i>	<i>15</i>
2.2.6	<i>Místo plnění u poskytnutí služeb .....</i>	<i>15</i>
2.2.7	<i>Vznik povinnosti přiznat daň .....</i>	<i>16</i>
2.2.8	<i>Nárok na odpočet daně .....</i>	<i>17</i>
<b>2.3</b>	<b>NEJVÝZNAMNĚJŠÍ ZMĚNY V ZDPH OD VSTUPU ČR DO EU .....</b>	<b>18</b>
2.3.1	<i>Změny po 1. 5. 2004 .....</i>	<i>18</i>
2.3.2	<i>Změny v roce 2005 .....</i>	<i>18</i>
2.3.3	<i>Změny v roce 2006 .....</i>	<i>19</i>
2.3.4	<i>Změny v roce 2008 .....</i>	<i>19</i>
2.3.5	<i>Změny v roce 2009 .....</i>	<i>19</i>
2.3.6	<i>Změny v roce 2010 .....</i>	<i>20</i>
2.3.7	<i>Změny v roce 2011 .....</i>	<i>20</i>
2.3.8	<i>Změny v roce 2012 .....</i>	<i>20</i>
2.3.9	<i>Změny v roce 2013 .....</i>	<i>21</i>
2.3.10	<i>Změny v roce 2014 .....</i>	<i>21</i>
2.3.11	<i>Změny v roce 2015 .....</i>	<i>22</i>
2.3.12	<i>Změny v roce 2016 .....</i>	<i>22</i>
<b>3</b>	<b>HARMONIZACE DPH V RÁMCI EVROPSKÉ UNIE .....</b>	<b>23</b>
3.1	<i>HARMONIZACE .....</i>	<i>23</i>
3.2	<i>LEGISLATIVA DPH V RÁMCI EU .....</i>	<i>23</i>
3.2.1	<i>První směrnice EU .....</i>	<i>23</i>
3.2.2	<i>Druhá směrnice EU .....</i>	<i>24</i>
3.2.3	<i>Šestá směrnice EU .....</i>	<i>24</i>

3.2.4	<i>Směrnice 2006/112/ES a její novelizace</i> .....	27
3.3	ZELENÁ KNIHA O BUDOUCNOSTI DPH.....	29
3.3.1	<i>Konečný režim zdanění v místě původu</i> .....	29
3.3.2	<i>Neutralita systému DPH</i> .....	30
3.3.3	<i>Potřebná míra harmonizace</i> .....	31
<b>4</b>	<b>PRAKTICKÁ APLIKACE DPH V RÁMCI OBCHODNÍ KORPORACE MORAVIA STEEL A. S.</b> .....	<b>33</b>
4.1	HISTORIE A OBECNÉ INFORMACE O MS.....	33
4.2	SAP.....	35
4.3	PROCES FAKTURACE .....	36
4.3.1	<i>Přijaté faktury</i> .....	36
4.3.2	<i>Vydané faktury</i> .....	38
4.4	DOVOZ .....	39
4.5	VÝVOZ.....	39
4.6	DODÁNÍ ZBOŽÍ OSOBĚ REGISTROVANÉ K DANI V JINÉM ČLENSKÉM STÁTU.....	40
4.7	TRCH .....	41
4.8	DAŇOVÁ HLÁŠENÍ .....	42
4.8.1	<i>KH</i> .....	43
4.9	VLASTNÍ NÁZOR AUTORKY A DOPORUČENÍ.....	43
<b>5</b>	<b>ZÁVĚR</b> .....	<b>45</b>
	<b>SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY</b> .....	<b>46</b>
	<b>SEZNAM ZKRATEK</b> .....	<b>53</b>
	<b>PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE</b>	
	<b>SEZNAM PŘÍLOH</b>	
	<b>PŘÍLOHY</b>	

# 1 Úvod

Tato bakalářská práce se zabývá praktickou aplikací daně z přidané hodnoty v obchodní korporaci Moravia Steel, a. s. Cílem je analýza procesu vypořádávání se s touto daňovou problematikou v nadnárodní korporaci zaměřenou na prodej hutních výrobků stejně jako nalezení jiných možných principů pro práci s daní z přidané hodnoty.

Pro zpracování tohoto tématu se autorka rozhodla na základě odborné praxe právě v Moravia Steel, a. s., kde daň z přidané hodnoty, tak jako dnes v každém velkém podniku, představuje nejobjemnější část administrativní zátěže. Taktéž tato daň prochází každoročně změnami a představuje největší příjem do státního rozpočtu.

První část práce se zabývá historickými předpoklady pro vznik nepřímého zdanění v podobě daně z přidané hodnoty podrobně od roku 1962. Dále jsou zde zahrnuty definice pojmů potřebných k pochopení daně z přidané hodnoty tak, jak je stanovuje Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. V neposlední řadě je pojednáváno o vývoji a současné právní úpravě daně k roku 2016. Tato část byla zpracována za pomoci literární rešerše a srovnávání. Daná kapitola pak pokračuje stručným přehledem se zaměřením na nejvýznamnější a detailnější změny posledních let, na které budou rovněž aplikovány praktické příklady.

Druhá teoretická část práce pojednává o úpravě daně z přidané hodnoty v rámci Evropské Unie. Zaobírá se jak problémy, které v této oblasti vznikaly, tak i přínosy, jenž tato harmonizace přinášela a stále přináší a zahrnuje navíc nejvýznamnější směrnice a jejich novelizace. Obsahuje také výhled do budoucnosti za pomoci tzv. Zelené knihy o budoucnosti daně z přidané hodnoty.

V poslední praktické části práce se autorka zaměřuje na každodenní praxi v rámci daně z přidané hodnoty v Moravia Steel, a. s. Zde také poukazuje na základě pozorování na nejčastější úskalí, která daň přináší ve velkých podnicích tohoto zaměření. Tato část taktéž obsahuje autorčin názor a doporučení na postup, jenž Moravia Steel, a. s. u daně z přidané hodnoty používá.

Celá práce byla zpracována za pomoci metod pozorování, modelování, komparace a deskripce.

## 2 Historický vývoj a současná legislativa DPH v České republice

Daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) jako každá jiná daň či poplatek se vyvíjela v čase. Daň v podobě jakou ji dnes známe a každodenně používáme, byla zavedena ve Francii v roce 1954 jako *Taxe sur la valeur ajoutée* Mauricem Laurenem tehdejší zástupcem ředitele Generálního ředitelství pro daně (*Direction générale des impôts*). Přesto není prapůvodní myšlenka o DPH rozhodně autorizována. O toto prvenství se dělí německý podnikatel Wilhelm Von Siemens a americký ekonom Thomas S. Adams (James, 2011).

### 2.1 Historický vývoj

Následující podkapitoly se zaměřují na historický vývoj v oblasti nepřímých daní předcházejících DPH na území dnešní České Republiky (dále jen ČR).

#### *Předchůdci DPH na území ČR*

Mezi daně spojované s potravinami by bylo možno zařadit již daň potravní na čáře (1829), cukerní daň (1849) či potravní daň z masa (1877). Ale protože jsou tyto daně příliš limitované a téměř se svými koncepty neblíží dnešní DPH, práce o nich dále nepojednává.

#### 2.1.1 Všeobecná daň nákupní

Velkým milníkem pro nepřímé daně a potažmo i pro DPH byla přestavba nepřímých daní v roce 1949 a zavedení všeobecné daně nákupní (dále jen VDN). VDN byla nepřímou daní nového typu sestavená na základě potřeb tehdejšího hospodářství. Tato nová VDN nahradila všechny dosavadní nepřímé daně jako daň z obratu či daň z přepychu. Taktéž se stala hlavním příjmem státního rozpočtu, což dokazuje vyrovnaný rozpočet z roku 1949. V neposlední řadě byla také významná u regulace spotřeby některých předmětů.

Na rozdíl od dnešní DPH spadalo pod VDN všechno zboží zapsané v daňovém sazebníku. Taktéž je třeba zmínit, že tato daň postihovala pouze konečný výrobek na rozdíl od dnešní DPH. Za identický s DPH můžeme považovat způsob vyměření daně, kdy výběrčí daně (dnes plátce) daň sám vypočítal, odděleně záúčtoval, vybral od spotřebitele (dnes poplatník) a následně pak také odvedl a to zpravidla jednou měsíčně. U dovozu ze zahraničí pak platilo pravidlo samovyměření spotřebitelem a následného odvedení daně celnímu úřadu. Vyskladnění zboží přímo do ciziny (dnes vývoz) bylo pak od daně naprosto osvobozeno. Daňová povinnost byla považována za globální bez notných výjimek, tudíž pokud podnik maloobchodního stupně<sup>1</sup> začal svou výrobu či podnikatelskou činnost, automaticky mu vznikla povinnost VDN počítat, vybírat, účtovat o ní a odvádět ji.

---

<sup>1</sup> Zákon ze dne 21. prosince 1948, č. 283 Sb., o všeobecné dani, ve znění pozdějších předpisů § 3, odst. 4 Podnikem maloobchodního stupně se rozumí obchodní, výrobní i jakýkoliv jiný podnik, který vyskladní zboží přímo pro spotřebitele nebo použije zboží jako spotřebitel.



Mimo dříve zmiňovaný vývoz, v zákoně o VDN samozřejmě existovaly výjimky, při nichž bylo zboží osvobozeno z tzv. daňově vázaného oběhu. Například lze zmínit variantu, kdy bylo zboží přeskládáno z jedné provozovny do druhé, ať už své vlastní či cizí, s tím, že účelem tohoto přeskládnění bylo další zpracování zboží. Základem daně pro rozdíl od DPH nebyla pouze cena zboží bez daně ale také výše úplaty, počet osob činných v podniku či také množství (ať už kusy, váha, míry či páry). Zvláštností u této daně byla možnost ministra financí u velmi ojedinělých a speciálních případů využít u této daně zdanění pomocí paušálu. *Zákon č. 283/1948 Sb., o všeobecné dani v § 37 odst. 2 a)* za takový považuje případ, „*Kde by postup podle ustanovení tohoto zákona byl spojen se zvláštními obtížemi nebo kde toho vyžaduje hospodárnější způsob provádění tohoto zákona nebo úspěšné plnění jednotného hospodářského plánu anebo kde toho vyžadují jiné veřejné zájmy.*“

Sazby daně byly uvedeny v sazebníku, který byl dělen do čtyř oddílů: oddíl A platil pro pravidelný výběr daní; předmětem zdanění byl spotřebitelský nákup zboží a služeb; oddíl B platil pro paušální výběr daní od soukromých a družstevních výrobních podniků a podniků poskytujících služby; oddíl C platil pro paušální výběr daní od zemědělců; oddíl D platil pro výběr daní od dopravců, speditérů, jakož i od osob poskytujících skladování věcí za úhradu.<sup>2</sup> Tato daň byla zrušena k 1. 1. 1953 a byla nahrazena daní z obratu.

### 2.1.2 Daň z výkonů

Daň z výkonů byla ustanovena v roce 1952 a podléhaly jí různé práce a služby, zejména vytváření výrobků z materiálu, jenž si objednavatel sám pro výrobu tohoto výrobku dodal či se jednalo o opravy věcí, stejně tak jako o služby poskytující silniční dopravu. Sazbu této daně stanovovala vláda, mělo se jednat o sazbu v rozmezí 1 % až 20 %<sup>3</sup> z ceny daného výkonu. Technika této daně byla obdobná jako u daně z obratu, jíž se zabývá následující podkapitola. Což byl asi také jeden z důvodů, proč byla následně v roce 1962 tato daň zrušena. Přičemž částky služeb u podniků zaměřených na stavebnictví se staly součástí daně z obratu a u ostatních podniků pak spadaly do jejich zisku.

### 2.1.3 Daň z obratu

Daň z obratu (dále jen DZO) z roku 1952 byla zavedena na místo dříve zmiňované VDN. Na rozdíl od VDN byla DZO zaměřena pouze na oblast výroby.

Největší nevýhodou DZO v porovnání s VDN i DPH byla duplicitnost této daně. Jak ukazuje Obr. 2.2 princip DZO byl založen na odvodu daně v každém stádiu obchodu. Tudíž byla daň placena vícekrát a to dokonce i z částek, které už byly dříve alespoň částečně zdaněny,

---

<sup>2</sup> Starý a kol. (2009)

<sup>3</sup> Zákon ze dne 11. prosince 1952, č. 74 Sb., o dani z výkonů, ve znění pozdějších předpisů, § 6

mnohdy i několikrát. Z důvodu anulace vícenásobného zdanění systém DZO podporoval spíše obchod na vertikální úrovni s minimálním množstvím mezičlánků.<sup>4</sup>

Předmětem DZO byl obrat z prodeje zboží vlastní výroby či vlastního nákupu.<sup>5</sup> Ve srovnání s DPH zde působil sazebník, který určoval výši a druh sazby daného zboží. Tento sazebník ustanovil, že za ceny s DZO byly realizovány výrobky spotřebního charakteru bez ohledu na odběratele. Odběratelem mohl být jak občan, tak i organizace. Kdežto za ceny bez DZO byly nakupovány polotovary, materiál atd. tj. prostředky potřebné pro výrobní proces.

Po zavedení, jak DZO tak DPH, bylo možno sledovat vysokou funkčnost daně. Obě se staly hlavním příjmem do státního rozpočtu. Přičemž v roce 1965 převyšovaly příjmy z DZO sumu všech ostatních odvodů do státního rozpočtu. O úspěšném konceptu této daně v dané době svědčí platnost zákona upravující tuto daň až do roku 1992.

DZO byla součástí jak maloobchodních tak obchodních cen. Za maloobchodní ceny nakupovali obyvatelé či organizace. V obchodních cenách nakupovaly obchodní organizace či jiné organizace mající nárok na obchodní srážku.<sup>6</sup>

U organizací které nárok na obchodní srážku neměly, byla obchodní cena zvyšována o dodatkovou daň z obratu. Sazby této dodatkové daně byly stanoveny na úroveň obchodních srážek. Počítaly se také obdobně z obchodní ceny. Následující Obr. 2.1 znázorňuje výše vysvětlenou problematiku spojenou s DZO.

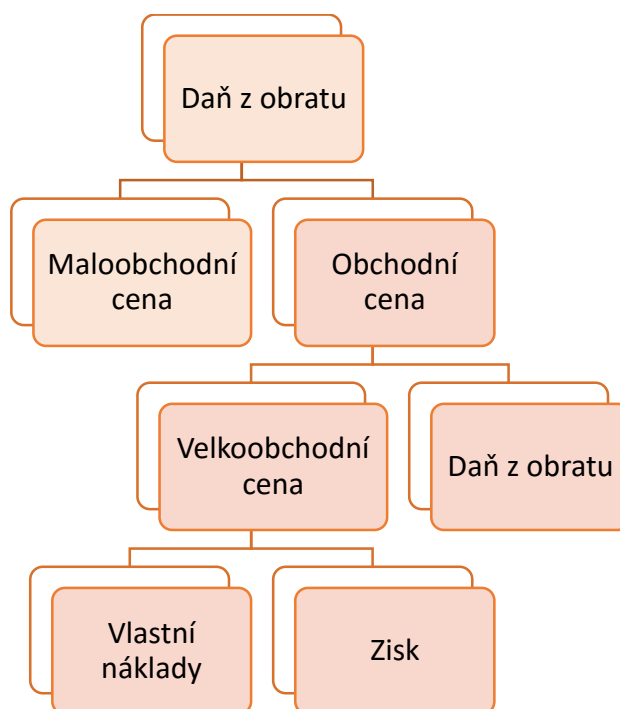
---

<sup>4</sup> Široký (2008)

<sup>5</sup> Zákon č. 73 ze dne 11. prosince 1952, o dani z obratu

<sup>6</sup> Odvody daně z obratu se snižují o oprávněně poskytnutou obchodní srážku. Nárok na obchodní srážku mají obchodní organizace, závody veřejného stravování a závodní jídelny ve výši stanovené podle místa odběru; ostatní organizace mají nárok na obchodní srážku nebo její část, jen stanoví-li tak ministerstvo financí. VYHLÁŠKA 95/1967 Sb. ministerstva financí, kterou se provádí zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu

Obr. 2.1 Schéma DZO



Zdroj: (Starý, 2009, s. 186), vlastní zpracování

Zákonem o DZO byly ustanoveny tři způsoby výpočtu DZO a to: pomocí rozdílu mezi maloobchodní a velkoobchodní cenou, kdy se danil právě tento rozdíl. Tento výpočet se používal u organizací, které měly nárok na obchodní srážku. U organizací, které nárok na obchodní srážku neměly, se vypočítala DZO procentní sazbou z obchodní ceny, ať už základní daně nebo dodatkové daně. Posledním způsobem, který se používal pro výpočet DZO byl za pomoci kalkulace s pevnou částkou určenou na měrnou jednotku např. litr, kilogram; bez ohledu na cenu. Do této kategorie zboží spadaly lihoviny, pohonné látky, maso z jatek či paliva. Z povahy zboží vyplývá také další funkce této daně, kterou je určité omezení spotřeby a výroby.

Po novele zákona v roce 1990 došlo ke změně plátce daně podle potřeb tehdejší hospodářské politiky, taktéž se předmětem daně stal dovoz zboží ze zahraničí. Zboží bylo prodáváno zpravidla za cenu s daní, v jiných případech takovéto zboží stanovoval sazebník. Došlo k určitému zjednodušení ve výpočtu, kdy byly zachovány pouze 2 způsoby a to: procentní sazba a pevná částka.

Od 1. 1. 1991 byly pak sazby daně rozděleny do čtyř daňových pásem na procenta z prodejní ceny.<sup>7</sup> Tato procenta se v průběhu roku 1991 několikrát měnila.<sup>8</sup> Za zmínku stojí snížení daňové zátěže zejména na léky či jižní ovoce. Ačkoliv se tato podoba DZO již blížila

<sup>7</sup> 0 %, 12 %, 22 % a 32 %

<sup>8</sup> 11 %, 20 %, 29 %

DPH, stále ještě plnila prohibitivní funkci. Jednalo se o zvláštní sazby daně 34 % a 88 % cílené na alkoholické nápoje, tabákové výrobky, cigarety, kávu, čaj, pohonné hmoty, ale i osobní automobily či zlato.

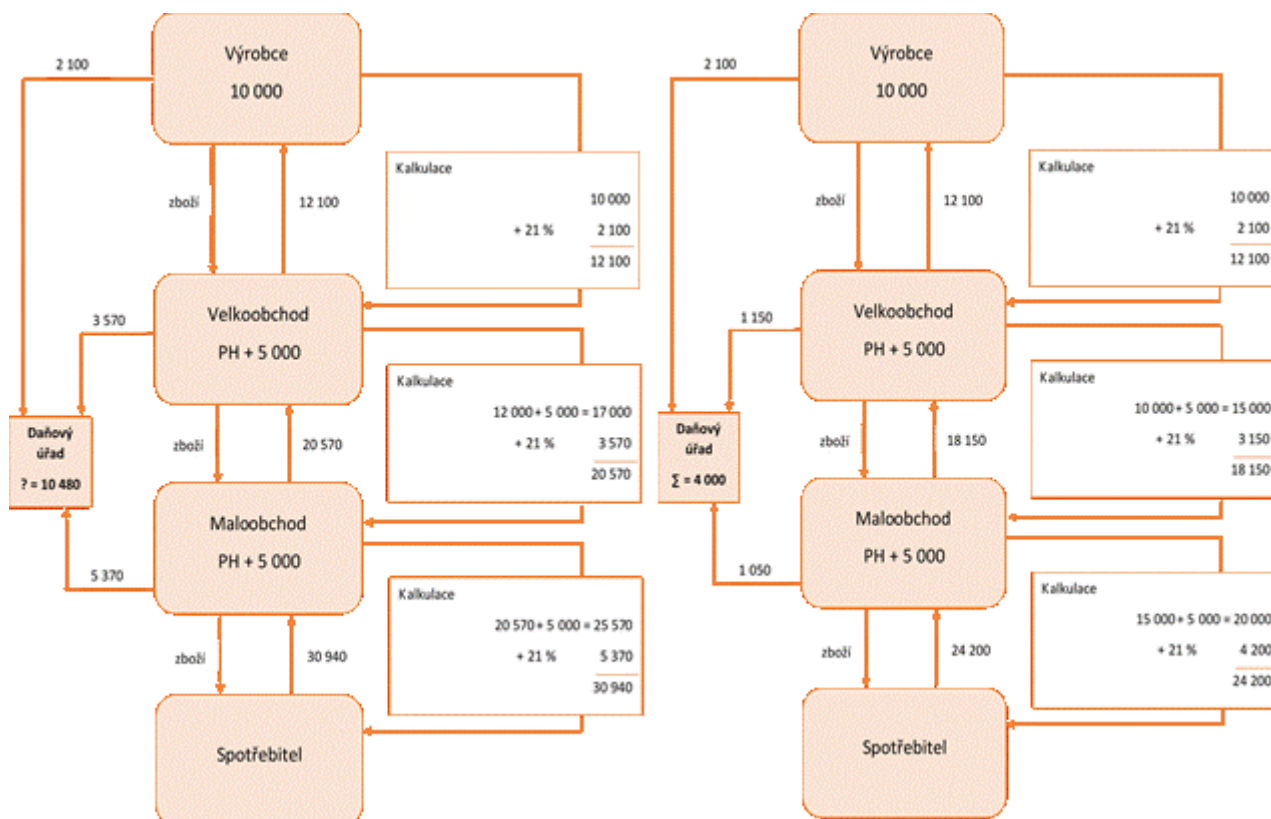
DZO opouští daňovou soustavu v roce 1993 v souvislosti se vznikem Samostatné České Republiky a je nahrazena DPH a spotřebními daněmi.

#### 2.1.4 DPH

Zákon České národní rady č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty platný od 1. 1. 1993 do 30. 4. 2004 vycházel ze směrnic Evropské unie (dále jen EU), ale nebyl s nimi v absolutním souladu.

Nově, jak už vyplývá z názvu této daně, byla daněna pouze přidaná hodnota na rozdíl od DZO, kde se zboží zdaňovalo v každém mezičlánku v plné hodnotě. U DPH tudíž každý mezičlánek daní zboží jak na vstupu, tak na výstupu. Ovšem díky možnosti odpočtu daně na vstupu, daní daný mezičlánek pouze přidanou hodnotu tj. svou obchodní marží. Pro srozumitelnější výklad následuje Obr. 2.2 zachycující mechanismus výpočtu DZO a DPH. Pro účely tohoto schématu se předpokládá stejná sazba daně tj. 21 %.

Obr.2.2 Schéma mechanismu výpočtu DZO a DPH



Zdroj: (Široký, 2008, s. 176-177), vlastní zpracování

Díky tomuto novému konceptu je DPH neutrální daní, při níž není jedna komodita z důvodu jednoduššího procesu výroby a zpracování zvýhodněna nad jinou. Důležitou

reformou u DPH bylo zdanění služeb, u nichž docházelo ke značným daňovým únikům. Všeobecně je DPH díky svému konceptu návaznosti a komplexnosti odolnější vůči daňovým únikům než jiné daně. Aby ovšem nebylo na DPH nahlíženo jako na dokonalou koncepci, je potřeba podotknout, že proto, aby tento systém správně fungoval, bylo zapotřebí mnoho administrativních a politických úkonů a změn, o nichž bude pojednáváno v následující podkapitole. O nedokonalosti systému DPH také svědčí VAT GAP tj. mezera ve výběru DPH, která v roce 2012 dospěla k částce 165 mld. eur a v roce následujícím se rozšířila až na 168 mld. eur.<sup>9</sup>

Dále nová úprava zavedla základní a sníženou sazbu daně ve výši 23 % a 5 % (viz Příloha 1). Taktéž tento zákon přinesl podmínku povinné registrace plátce DPH a to ve výši obrátu 6 mil. Kč.

DPH byla za posledních 22 let tj. do 1. 1. 2016 novelizována více než 60 krát a to ve dvou etapách, a sice dvou zákonů: zákona České národní rady o dani z přidané hodnoty a Zákona o dani z přidané hodnoty. V rámci těchto novelizací docházelo také k rozšiřování seznamu zboží a služeb pro obě sazby nebo k převodu položek mezi sazbami. Důležitým se v tomto stal rok 1998, kdy došlo k přesunu elektrické energie a pevných paliv ze sazby snížené do základní.

Zákon o dani z přidané hodnoty byl přijat v roce 2004 z důvodu vstupu ČR do EU.

## *2.2 Vymezení základních pojmů současné legislativy DPH v ČR*

V současné době spravuje oblast DPH v ČR zákon č. 235/2004, o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH), jak už bylo dříve zmíněno. Následující podkapitoly pojednávají o samotném obsahu zákona a definují základní pojmy nezbytné k orientaci v problematice této nepřímé daně.

### *2.2.1 Předmět daně*

Za předmět daně je podle § 2 ZDPH, považováno dodání zboží či poskytnutí služby osobou povinnou k dani, přičemž toto je provedeno za úplaty a v rámci uskutečňování ekonomických činností. U všech těchto plnění je zapotřebí, aby místem plnění bylo tuzemsko.

Dalším případem jmenovaným v § 2 odst. 1 písm. c) ZDPH, který spadá pod předmět DPH je pořízení zboží v rámci intrakomunitárních dodávek tj. z jiného členského státu EU. I u tohoto plnění platí podmínka místa plnění v ČR a úplaty.

---

<sup>9</sup>Dostál (2016)

Zvláštním případem je pak pořízení nového dopravního prostředku podle § 2 odst. 1 písm. c) ZDPH. Zde se objevuje podmínka pořízení taktéž za úplatu, ale tentokrát osoba pořizující dopravní prostředek je zákonem pojmenována jako osoba nepovinná k dani.

Posledním případem, jenž je předmětem daně, je dovoz zboží podle § 2 odst. 1 písm. d) ZDPH tj. pořízení zboží ze země mimo EU tj. třetí země. Opět se zde opakuje podmínka místa plnění v ČR.

Naopak předmětem daně nejsou plnění s místem mimo tuzemsko. Tímto se zabývá § 24a ZDPH, který vymezuje tato plnění na poskytování služeb, dodání zboží s instalací či montáží a dodání zboží soustavami nebo sítěmi, přičemž všechna tato plnění jsou plněními mimo tuzemsko.

Za další plnění, jež nejsou předmětem daně ZDPH § 13 odst. 8 písm. a) považuje plnění, která jsou natolik specifická, že nespádají ani do kategorie dodání zboží ani poskytnutí služeb. Za takováto plnění se považuje pozbytí obchodního závodu v § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH, poskytnutí dárku v rámci dané ekonomické činnosti, postoupení vlastní pohledávky vzniklé plátcí či dodání vratného obalu spolu se zbožím.

### *2.2.2 Daňové subjekty*

Zákon rozlišuje několik daňových subjektů a to: osoby povinné k dani (dále jen OPD) a osoby nepovinné k dani (dále jen OND).

OND je soukromá osoba<sup>10</sup> či osoba, která vykonává veřejnou správu podle § 5 odst. 3 a 4 ZDPH. Pod osobami vykonávajícími veřejnou správu si lze představit stát jako takový, jednotlivé kraje a obce, mimo to i organizační složky státu. Tyto osoby se stávají osobami povinnými k dani v případě, že uskutečňují činnosti zaznamenané v příloze č. 1 ZDPH.

Za OPD lze považovat každou fyzickou či právnickou osobu, jenž uskutečňuje ekonomickou činnost. Mimo to může být OPD i právnická osoba nezaložena či nezřízena za účelem podnikání, ale i přesto uskutečňuje ekonomické činnosti (zde je možno zahrnout neziskové organizace). Mezi OPD se řadí plátcí, tak jak je definuje § 6, § 6a-6f ZDPH.

Plátce DPH je povinen odvádět daň z uskutečněných zdanitelných plnění tj. daň na výstupu, daň u prodeje. Na druhou stranu má nárok na odpočet daně na vstupu tj. u nákupů podle § 72 ZDPH. Existují dva způsoby jak se OPD může stát plátcem, a to buď dobrovolně, nebo povinně. Dobrovolně si může podat přihlášku k registraci kdykoliv z vlastní vůle. Povinně se pak OPD registruje jako plátce pokud, její obrat překročí 1 mil. Kč. za 12 po sobě bezprostředně jdoucích předcházejících kalendářních měsíců a pokud neuskutečňuje pouze

---

<sup>10</sup> Dušek (2016) Soukromými osobami jsou chápáni občané.

zdanitelná plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet. Dále se povinně musí OPD registrovat pokud se stane členem skupiny a v dalších případech. Plátcem se OPD stává prvním dnem druhého měsíce následujícího po měsíci, v němž překročila daný obrat, přičemž přihlášku k registraci podává do 15 dnů měsíce následujícího po měsíci, v němž překročila obrat. Pro srozumitelnější představu poslouží následující Tab. 2.1.

Tab. 2.1 Příklad - Překročení obratu a nutnost registrace OPD

Měsíc/rok	Částka obratu (v Kč)	Suma obratu (v Kč)
6/2015	250 000	250 000
7/2015	369 000	619 000
8/2015	105 000	724 000
9/2015	65 000	789 000
10/2015	20 000	809 000
11/2015	18 900	827 900
12/2015	8 000	835 900
1/2016	9 300	845 200
2/2016	6 750	851 950
3/2016	10 400	862 350
4/2016	69 000	931 350
<b>5/2016</b>	<b>150 000</b>	<b>1 081 350</b>
6/2016	358 000	1 439 350
V květnu 2016 OPD překročila stanovený obrat 1 mil. Kč. Její povinností je podat do 15. června 2016 přihlášku k registraci. Od 1. července 2016 se stává plnohodnotným plátcem a své první daňové přiznání (dále jen DAP) k DPH bude podávat nejpozději k 25. srpnu 2016.		

Zdroj: vlastní zpracování

DAP pak plátce musí podávat měsíčně, případně čtvrtletně, pokud jeho obrat za předcházející kalendářní rok nepřekročil 10 mil. Kč a pokud splňuje ostatní podmínky stanovené § 99a odst. 1 ZDPH a po schválení žádosti o změnu zdaňovacího období správcem daně. Termín pro podání DAP je 25. dne měsíce po konci daňového období tj. DAP za leden se podává do 25. února.

Identifikovaná osoba je pak, jak tvrdí *Dušek (2016, s. 99)*, *příležitostný neplnohodnotný plátce jen pro některé případy přeshraniční plnění. Pro ostatní plnění vystupuje jako neplátce.* OPD která není plátcem DPH ale i OND, se může stát identifikovanou osobou jednak dobrovolně (§ 97a ZDPH) a jednak povinně. Podmínkou u povinné registrace identifikované

osoby je pak překročení hranice 326 000 Kč u pořízeného zboží z EU a to v daném kalendářním roce, jak o tom hovoří § 2a odst. 2. Identifikovanou osobou se pak stává dnem překročení tohoto limitu s povinností podat přihlášku k registraci podle § 97 ZDPH do 15 dnů od tohoto dne. V případě, že identifikovaná osoba pouze dodává zboží či poskytuje služby do EU, nemusí podávat DAP jako plátce. Pokud by ovšem přijímala služby či pořizovala zboží v rámci intrakomunitárních dodávek, musí daň přiznat a podávat DAP. V tomto případě na rozdíl od plátce ale nemá nárok na odpočet daně na vstupu. Její povinnost při dodávání zboží a poskytování služeb je podání souhrnného hlášení, ve kterém uvede všechny plnění v rámci přeshraničních plnění. Lhůta pro podání souhrnného hlášení je identická jako u DAP tj. měsíční do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

### *2.2.3 Další osoby pro účely DPH*

Dalšími osobami, které zákon definuje, jsou osoba neusazená v tuzemsku, osvobozená osoba a zahraniční osoba. Osoba neusazená v tuzemsku je definována v § 4 odst. 1 písm. m) ZDPH jako osoba povinná k dani ale zároveň nemá sídlo ani provozovnu v tuzemsku tj. na území ČR. Přesto tato osoba uskutečňuje zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku.

Za osvobozenou osobu ZDPH v § 4 odst. 1 písm. n) považuje OPD tu, která má provozovnu či sídlo v jiném členském státě EU, ale v tomto státě se chová obdobně jako český neplátce DPH. Zahraniční osoba v § 4 odst. 1 písm. g) a h) ZDPH je pak osoba se sídlem či místem pobytu mimo EU tj. v třetí zemi.

### *2.2.4 Druhy plnění DPH*

Plnění u DPH lze rozdělit na plnění zdanitelná a osvobozená. O zdanitelná plnění se jedná u dodání zboží a poskytnutí služeb podle § 13 a 14 ZDPH. Osvobozená plnění se pak rozlišují na plnění s nárokem na odpočet a bez nároku na odpočet daně na vstupu.

Za dodání zboží považuje ZDPH v § 13 převod práva nakládat s daným zbožím jako vlastník. Dále pak přenechání zboží k užívání na základě smlouvy či použití hmotného majetku jako nepeněžitý vklad do obchodní korporace a jiné. Za poskytnutí služby se pak považují všechny činnosti, které nespádají pod definici dodání zboží podle ZDPH. Mimo to zde také patří pozbytí nemovité věci, přenechání zboží k užití jinému, plnění spojená se vznikem a zánikem věcného břemene či vznik povinnosti na smluvním základě se zdržet či strpět určité jednání nebo situaci.

Osvobozená plnění bez nároku na odpočet daně se podle §51 definují jako uskutečněná plnění, z nichž se neodvádí daň na výstupu a zároveň není možné uplatnit si daň na vstupu z přijatých zdanitelných plnění související s touto činností. Zde se zahrnují plnění spadající do



činností, jako jsou třeba finanční činnosti, penzijní činnosti, základní poštovní činnosti, nájem nemovité věci a další.

Osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně pak řeší §63, který vymezuje plnění, která jsou osvobozená od daně na výstupu, ale zároveň je možné si uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu. Mezi tato plnění se řadí za určitých podmínek dovoz zboží, poskytnutí zboží do třetí země, dodání zboží do jiného členského státu, přeprava osob a další.

#### *2.2.5 Místo plnění u dodání zboží*

Místo plnění u dodání zboží je ZDPH upraveno v § 7 ZDPH. Následující příklady zahrnují základní příklady míst plnění.

U dodání zboží bez odeslání nebo přepravy se za místo plnění považuje místo uskutečnění dodání.

Pokud je dodání zboží spojeno s přepravou či odesláním za místo plnění se považuje místo, kde přeprava zboží začíná.

Dodání zboží s instalací nebo montáží považuje za místo plnění to místo, kde je zboží instalováno či smontováno.

Místem plnění u dodání nemovité věci lze za místo plnění považovat místo, kde se daná nemovitost nachází.

Za místo plnění u zasílání zboží se obecně pokládá to místo, kde je přeprava zboží ukončena. Ve specifitějších případech je místem plnění místo začátku přepravy daného zboží.

Při pořízení zboží z jiného členského státu se za místo plnění považuje místo, kde přeprava zboží pro pořizovatele končí.

Místo plnění při dovozu zboží ze třetích zemí ZDPH identifikuje za místo plnění stát, na jehož území se zboží nachází v době, kdy vstupuje do EU. Mimo toto pravidlo se pak místo plnění určuje také podle daného celního režimu, v němž se zboží nachází.

#### *2.2.6 Místo plnění u poskytnutí služeb*

Základní pravidlo u určení místa plnění u poskytování služeb závisí na osobách příjemce a poskytovatele, přičemž o tomto pojednává §9 ZDPH. Pokud obě tyto strany jsou OPD, pak je za místo plnění považován stát, ve kterém má příjemce služby sídlo či provozovnu. Pokud je služba poskytována OND, pak se za místo plnění považuje stát, ve kterém má poskytovatel služby sídlo či provozovnu.

U styku se třetími zeměmi se využívá základního pravidla s výjimkou, pokud skutečné užívání či spotřeba služeb probíhá v tuzemsku. V tomto případě je za místo plnění považováno právě tuzemsko.

U služeb také dochází ke speciálním případům plnění, u nichž se nevyužívá základního pravidla. U poskytnutí služeb vztahujících se k nemovitým věcem se za místo plnění považuje místo, kde se nemovitá věc nachází, případně kde se nachází pozemek, jenž je zatížen právem stavby.

U služeb definovaných jako přeprava osob je místem plnění to místo, kde se přeprava osob uskutečňuje. Služby spadající do oblasti kultury, umění, sportu, vědy, vzdělání a zábavy, pak za místo plnění považují místo, kde se dané akce konají. Další specifické místo plnění je určováno u stravovacích služeb. Zde se podle § 10 písm. c) ZDPH za místo plnění shledává místo, kde je daná stravovací služba poskytována.

Posledním jmenovaným specifickým místem plnění je plnění v podobě nájmu dopravních prostředků. Pakliže se jedná o krátkodobý nájem dopravního prostředku, tj. délka nájmu není delší než 30 dnů, za místo plnění je považováno místo fyzického převzetí prostředku příjemcem. Kdežto u dlouhodobých nájmu dopravních prostředků se používá základní pravidlo podle § 9 ZDPH. Jedinou výjimkou jsou nájmy ve styku se třetími zeměmi. Zde je zapotřebí pro určení místa plnění znát skutečné místo využití dopravního prostředku, tzn., pokud je dopravní prostředek dlouhodobě pronajímán zahraniční osobě, která tento prostředek využívá ve své zemi, je místem plnění pro potřeby ZDPH třetí země. Pokud by ale zahraniční osoba prostředek využívala na území ČR, stává se místem plnění tuzemsko.

Ve všech výše uvedených případech, pokud nebylo označeno jinak, se vycházelo z podmínky, že obě strany byly OPD. Dochází ovšem k případům, kdy jsou určité služby poskytovány OND. U dlouhodobých pronájmů dopravních prostředků OND se za místo plnění považuje místo příjemce služby. Dalším příkladem se zabývá § 10 písm. e) ZDPH jímž je poskytování služeb zprostředkovatelem OND. V tomto případě je místem plnění místo zajišťovaného plnění. Co se týká poskytování služeb přepravy zboží OND, je za místo plnění považováno místo, kde se úsek přepravy uskutečňuje. Pokud je tato přeprava poskytována mezi státy EU, místem plnění se stává místo, kde je přeprava zahájena. Místem plnění u poskytnutých služeb OND do třetích zemí je vždy místo příjemce služby. Mezi služby s tímto místem plnění patří mimo jiné služby reklamní, poradenské, bankovní, finanční či nájem movitého hmotného majetku kromě dopravních prostředků, jejichž problematika je vysvětlena výše. Místo příjemce služby je také místo plnění u poskytovaných služeb OND, jako jsou telekomunikační či rozhlasové služby.

#### *2.2.7 Vznik povinnosti přiznat daň*

Plátce má povinnost odvést daň pokud dodává zboží či poskytuje služby, čili vytváří činnosti, které jsou předmětem daně. U jednotlivých plnění ovšem může docházet k rozporu,

kdy tato povinnost vlastně vzniká. ZDPH se touto problematikou zabývá v § 21 ZDPH: Obecně plátcí vzniká povinnost přiznat daň dnem uskutečnění zdanitelného plnění nebo dnem přijetí úplaty a to podle toho, který den nastane dříve. Den uskutečnění zdanitelného plnění se pak liší podle jednotlivých druhů plnění. Touto problematikou se však autorka ve své práci dále již podrobně nezabývá a uvádí jen nejrozporuplnější případy.

U dovozu se za uskutečněné zdanitelné plnění považuje vyjádření celního úřadu, který vydává rozhodnutí o propuštění zboží do různých celních režimů jako kupříkladu volný oběh či dočasné použití s částečným osvobozením od dovozního cla. Druhým případem u dovozu zboží vzniká povinnost přiznat a zaplatit daň v den rozhodnutí celního úřadu o vrácení zboží ze svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku zpět do tuzemska podle § 23 ZDPH.

Zvláštním případem pro určení vzniku povinnosti přiznat daň je pořízení zboží z jiného členského státu. U tohoto plnění se za den vzniku povinnosti považuje den vystavení daňového dokladu za podmínky, že tento doklad byl vystaven do 15. dne měsíce následujícího po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno. Pokud ovšem doklad k tomuto datu vystaven není, stává se rozhodným dnem pro určení povinnosti právě patnáctý den následující po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno.

#### *2.2.8 Nárok na odpočet daně*

Každý plátcí, který uskutečňuje zdanitelná plnění, má nárok na uplatnění odpočtu daně na vstupu u svých nákupů. Proto, aby tento nárok vznikl, musí splňovat několik podmínek a to, že je zapotřebí tato přijatá zdanitelná plnění využívat k uskutečňování svých ekonomických činností. Dále k tomu, aby si nárok na odpočet mohl uplatnit, musí mít plátcí daňový doklad. Pokud splní plátcí všechny tyto podmínky, nárok na odpočet mu pak vzniká ve stejný den jako povinnost jeho dodavatele daň zaplatit. V tom se také odráží princip DPH jako takového, kdy není možné nárokovat něco, co ještě není státu zaplacen. Podle § 73 odst. 3 je možné uplatnit nárok na odpočet nejpozději do 3 let od vzniku nároku. Díky tomuto je možné plátcí daňovou politiku do určité míry optimalizovat.

Lze uplatnit tři druhy nároků na odpočet. První je nulový, tzn. plátcí nemá nárok na odpočet a to z několika důvodů. Buď daná přijatá plnění nejsou uskutečňována pro plátcí ekonomické činnosti nebo tato přijatá plnění používá k uskutečňování osvobozených plnění bez nároku na odpočet (viz kapitola 2.2.4 Druhy plnění DPH). Dalším důvodem nemožnosti uplatnění nároku na odpočet je skutečnost, že nárok vůbec nevznikl, protože přijaté zdanitelné plnění bylo uskutečněno od neplátcí DPH. V této souvislosti rovněž vyvstává nutnost ověřování registrace k DPH u obchodních partnerů.

Druhým možným uplatněním nároku na odpočet je stoprocentní, tzn. přijatá zdanitelná plnění se využívají s plným nárokem na odpočet podle § 63 a tato jsou přijata od dalšího plátce DPH.

Posledním druhem využití nároku na odpočet je částečné. Pro částečný nárok na odpočet se využívá dvou výpočtů a to poměrného a kráceného. Nárok na odpočet v poměrné výši podle § 75 ZDPH se využívá tehdy, pokud přijatá zdanitelná plnění plátce využívá jak ke své ekonomické činnosti tak i k soukromým účelům. Nárok na odpočet v krácené výši je pak používán podle § 76, pokud část přijatého zdanitelného plnění je používána pro uskutečňování ekonomických činností a to částečně pro plnění s nárokem na odpočet a částečně pro plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně.

### *2.3 Nejvýznamnější změny v ZDPH od vstupu ČR do EU*

Jak už bylo zmíněno výše, současná problematika DPH je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Tento zákon plně vychází ze směrnic a nařízení Rady EU, o nichž bude pojednáváno v následující kapitole. V souvislosti se ZDPH byla každý rok přijata nejedna novelizace. V rámci této práce budou zmíněny jen nejdůležitější změny, jež u DPH v průběhu let nastaly. Tyto novelizace stejně jako zavedení nového zákona v roce 2004 byly reakcí na změny komunitárního práva EU. Každý členský stát EU má určitou volnost ve volbě implementace změn v evropském právu. Důvodem pro zavedení nového zákona byla tedy Směrnice o společném systému DPH. Stejně tak následující změny v českém zákoně byly reakcí na novelizace dříve uvedené směrnice, o nichž je blíže pojednáváno v kapitole 3 této práce.

Následující podkapitoly se zaměřují na vývoj české legislativy u DPH po roce 2004 tj. po vstupu ČR do EU.

#### *2.3.1 Změny po 1. 5. 2004*

Ještě v průběhu roku 2004 došlo ke změnám ZDPH. Za jednu z nejvýznamnějších změn se dá považovat zavedení pojmu ekonomická činnost a její definice, jež je důležitá zejména u identifikace předmětu daně.

#### *2.3.2 Změny v roce 2005*

Rok 2005 přinesl do ZDPH změnu definice ekonomických činností a zavedl podmínku soustavnosti.

Již v původním vyhlášeném znění ZDPH byl dovoz do určité míry osvobozen a to na zboží, které by bylo osvobozené i při dodání v rámci tuzemska. Změnou, kterou přináší rok 2005, je zavedení principu samovyměření daně u dovozu zboží a služeb ze třetích zemí. Samovyměření daně znamená jisté ulehčení pro celní správu a to tím, že dovozce si již daň

vypočte a vyměří sám. Přičemž má v souladu s podmínkami dle § 72 ZDPH zároveň také nárok na odpočet, tudíž výsledná daňová povinnost je nulová. Je nutno podotknout, že tuto možnost, ačkoliv ji tak nenazýval, poskytoval zákon již dříve. Problém v tomto případě však tkvěl ve složitějším mechanismu. Pokud by si dovozce chtěl daň před rokem 2005 vyměřit sám, potřeboval by o toto zažádat celní úřad ještě před zahájením celního řízení na propuštění zboží do celního režimu. Dále by dovozce daň přiznal pouze do svého DAP za dané období, v němž bylo zboží propuštěno do celního režimu.

#### *2.3.3 Změny v roce 2006*

Nově bylo možno využít nároku na odpočet u tichého vína jako reprezentačního předmětu. Tato skutečnost ovšem neměnila ostatní podmínky stanovené ZDPH týkající se reprezentačních předmětů. Stále ještě tyto předměty musely být označeny obchodní firmou či známkou poskytovaného podniku. Toto pravidlo bylo ovšem v rozporu s Šestou směrnicí, o níž je pojednáváno v následující kapitole. Proto mohli plátcí v tomto případě využít přímé aplikace Šesté směrnice na rozdíl od ZDPH a vyhnout se označování darovaných tichých vín svou obchodní známkou.

#### *2.3.4 Změny v roce 2008*

Poprvé od zavedení ZDPH zasáhli zákonodárci i do hodnot sazeb DPH. V roce 2008 se snížená sazba zvýšila z dosavadních 5 na 9 % (viz Příloha 1).

Další novinkou pro ZDPH byla skupinová registrace. Skupinou byla chápána skupina spojených osob se sídlem, místem podnikání nebo provozovnou v tuzemsku. Tato skupina byla registrována k dani jakožto plátce DPH. Výhodou takovéto registrace byl volný pohyb zboží v rámci skupiny, jenž nebyl považován za zdanitelné plnění, tudíž v rámci skupiny dani nepodléhal.

#### *2.3.5 Změny v roce 2009*

Nově od roku 2009 měla leasingová společnost v případě dodání zboží odvést DPH z celé ceny leasingu najednou a to na jeho začátku a ne jako do té doby postupně s jednotlivými splátkami.

Novela taktéž přinesla bezúplatné poskytnutí obchodních vzorků bez ohledu na jejich hodnotu. Reklamní předměty se také dočkaly odstranění dosavadního nesouladu s Šestou směrnicí a to tím, že byla zrušena povinnost označení reprezentačního předmětu obchodním logem. Nově bylo možné darovat i reklamní předměty, na nichž se vztahuje spotřební daň. Paradoxem v oblasti propagačních předmětů ovšem je, že v rámci daňové uznatelnosti u daně z příjmů je potřeba výše zmíněné a u DPH zrušené podmínky dodržet, tudíž český plátcí při

nesplnění podmínek ušetří pouze na DPH nikoliv už na dani z příjmu. V opačném případě při splnění podmínek je pak plátcům výběr reklamních předmětů zúžen.

Dále vznikla pronajímatelům nová povinnost přiznat daň i z přijatých záloh na nájemném a to dnem přijetí zálohy a to z důvodu uplatnění stejných pravidel jako u ostatních plnění. Od roku 2009 bylo osvobození od DPH při vývozu zboží občany do třetí země rozšířeno i o pohonné hmoty a potraviny pro vlastní potřebu, jenž byly do té doby z osvobození vyňaty.

V neposlední řadě se zavedla povinnost plátce vystavit daňový doklad do 15 dnů od přijetí úplaty či uskutečnění plnění. K daňovým dokladům se pojí ještě jedna změna a to povinnost vystavení daňového dokladu OPD bez ohledu na to zda byl doklad vyžádán či nikoliv. Do konce roku 2008 bylo pro uplatnění nároku na odpočet zapotřebí zaúčtování daňového dokladu. Nově však od 1. 1. 2009 byl nárok na odpočet daně OPD uplatňován na základě přijatého daňového dokladu.

Důvodem rozsáhlosti novely nabývající platnost v roce 2009 byla především snaha odstranit většinu nesouladů se Směrnicí o společném systému DPH.

#### *2.3.6 Změny v roce 2010*

S rokem 2010 přichází další změna sazeb, tentokrát jak u snížené, tak u základní sazby. (viz Příloha 1) Došlo také ke změně základních pravidel pro stanovení místa plnění u přeshraničních služeb. U služeb poskytovaných OPD se za místo plnění služby považuje stát, ve kterém má příjemce služby sídlo, místo podnikání či případně provozovnu. Při poskytování služeb OND se pak za místo plnění takovéto služby považuje stát poskytovatele služby. Došlo také k různým změnám u zvláštních pravidel pro poskytování služeb v rámci EU.

#### *2.3.7 Změny v roce 2011*

Rokem 2011 dochází ke klíčové změně v nároku na odpočet daně. Nově se tedy začal za datum rozhodné pro nárok na odpočet považovat datum obdržení faktury či jiného daňového dokladu odběratelem nikoli datum uvedené na dokladu bez ohledu na zdaňovací období.

Taktéž se zpřísnila pravidla pro dárky malé hodnoty a obchodní vzorky, jež nejsou předmětem daně. Od tohoto roku bylo zapotřebí, aby takovéto dárky či vzorky splňovaly vazbu na ekonomické činnosti daného podniku.

Další podstatnou změnou byla aplikace částečného nároku na odpočet daně a to v podobě poměrné a krácené výše a také změny v úpravách, opravách a vyrovnání nároku na odpočet. (viz kapitola 2.2.8 Nárok na odpočet daně).

#### *2.3.8 Změny v roce 2012*

Nejznatelnější změnu, kterou rok 2012 u DPH přinesl, bylo zvýšení snížené sazby DPH z 10 % na 14 %. (viz Příloha 1). Velkou novinkou pro čistě tuzemské plátce bylo rozšíření

režimu tzv. tuzemského reverse charge – režimu přenesení daňové povinnosti (dále jen TRCH), která nově zahrnovala práce ve stavebnictví a montážní práce. V tomto režimu, stejně jako v režimu reverse charge v rámci prodeje služeb v EU, přiznává daň příjemce plnění namísto poskytovatele plnění za podmínky, že obě strany jsou osobami registrovanými k dani. Pak je tedy, v případě že se jedná o přijaté zdanitelné plnění v rámci ekonomické činnosti a příjemce má nárok na odpočet daně, výsledná hodnota daňové povinnosti nulová právě z důvodu uplatnění nároku na odpočet v plné výši a zároveň povinnosti přiznat daň. Za pomoci tohoto principu je možné předejít daňovým únikům v podobě nepřiznání daně.

#### 2.3.9 Změny v roce 2013

Rok 2013 se u DPH opět nesl ve znamení zvyšování sazeb a tentokrát jak sazby snížené tak i základní (viz Příloha 1). Také se rozšířily požadavky na evidenci DPH, kdy bylo vyžadováno daňové identifikační číslo (dále jen DIČ) dodavatelů u přijatých daňových plnění.

Zásadní pak byla změna délky zdaňovacího období. Pro každého nově registrovaného plátce byl za zdaňovací období považován kalendářní měsíc. Taktéž se stanovily podmínky pro případné čtvrtletní plátce (viz kapitola 2.2.2 Daňové subjekty)

Dalším krokem vstříc Evropskému právu a efektivnějšímu výběru DPH bylo zavedení povinnosti zveřejňování bankovních účtů používaných pro ekonomickou činnost. S tímto byly také spojeny změny v oblasti daňových dokladů, jež si kladly za cíl redefinice a změnu systému elektronických daňových dokladů tak, aby se svou administrativní náročností vyrovnaly či dokonce předčili daňovým dokladům v listinné podobě.

S rokem 2013 přináší ZDPH také institut identifikované osoby. Definice tohoto pojmu je zahrnuta v následující podkapitole, jež se zabývá definicemi jednotlivých pojmů v rámci současného ZDPH. Zde je ovšem možno alespoň zmínit výhodu tohoto zvláštního statutu, kdy je této osobě umožněn snadnější přístup na pole mezinárodního obchodu, ovšem bez povinnosti vypořádávat se s DPH v tuzemské rovině.

V neposlední řadě se do zákona dostal institut nespolehlivého plátce, ten je podle zákona č. 502/2012 o dani z přidané hodnoty ze dne 19. prosince 2012 § 106 a) definován takto: „*Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.*“

#### 2.3.10 Změny v roce 2014

V roce 2014 proběhly v ZDPH změny týkající se zejména terminologie. Tyto pak vycházejí z účinnosti nového zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník. Součástí zákona se také stala povinnost podání DAP v elektronické formě. Jedinou výjimku u této povinnosti tvořily

fyzické osoby, které nepřekročily za 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců obrát 6 mil. korun.

#### *2.3.11 Změny v roce 2015*

Rok 2015 je pro ZDPH klíčový. Došlo k zavedení druhé snížené sazby DPH ve výši 10% (viz Příloha 1) na vybrané zboží jako potraviny pro malé děti, léky, tištěné knihy či očkovací látky a mnoho dalších.

Mimo jiné se také rozšířil seznam plnění podléhající režimu TRCH. Přesněji se rozrostla skupina zboží spadající pod tento režim, od 1. 1. trvale o emisní povolenky a od 1. 4. pak o jiné vybrané zboží, především kovy, při dodání zboží v hodnotě nad 100 000 Kč.

#### *2.3.12 Změny v roce 2016*

S rokem 2016 přichází povinnost vyplňování tzv. kontrolního hlášení (dále jen KH). Toto hlášení přináší povinnost každé OPD – plátce vykázat přehled o přijatých stejně tak i o uskutečněných zdanitelných plněních podle výše jejich hodnot. Zákonodárci si od tohoto nového daňového tvrzení slibují, že daňové správě pomůže v boji proti organizovanému zločinu a podvodům na DPH (Babiš, 2015). V letošním roce nezaostává ani režim TRCH. Ten se od začátku roku rozšířil už o dodání nemovitých věcí. Od měsíce února se pak nadále TRCH uplatňuje také na dodání elektřiny a plynu soustavami a sítěmi obchodníkům.

Poslední změnou, kterou rok 2016 přinesl je již déle připravovaná povinnost každého plátce bez výjimky podávání takřka veškerých daňových hlášení jako je DAP, dodatečné DAP, přílohy k DAP, KH či přihláška k registraci pouze v elektronické podobě na elektronickou adresu podatelny. Pro splnění této nové podmínky se využívá tak jako dosud buď aplikace EPO – Daňový portál či datová schránka.



### 3 Harmonizace DPH v rámci Evropské unie

Následující kapitola této práce řeší obecnou harmonizaci DPH v rámci Evropského společenství. Definuje proces harmonizace nepřímého zdanění. Dále je zde kladen důraz na právní rámec v rámci jednotlivých směrnic upravujících DPH a jeho novelizace. V neposlední řadě se autorka v závěru kapitoly snaží poukázat na možný budoucí vývoj systému DPH a to na základě Zelené knihy o budoucnosti DPH.

#### 3.1 Harmonizace

Pojem harmonizace lze definovat jako sbližování a následné sjednocení na základě jistých stejných pravidel. Pokud se jedná o harmonizaci v rámci EU, pak lze tento pojem chápat jako snahu o sladění a sblížení v tomto případě systému společného zdanění v oblasti DPH na základech evropského práva. Důvodem pro harmonizaci je jeden ze základních pilířů dnešní Evropské unie a to volný pohyb zboží (služeb) potažmo jeden společný jednotný vnitřní evropský trh s poctivou hospodářskou soutěží.<sup>11</sup> Cílem harmonizace je tedy zavedení stejných podmínek jak pro vyvážené tak tuzemsky obchodované zboží a služby.

*Široký (2013, s. 37) dále tvrdí, že daňová harmonizace probíhá vždy ve třech fázích:*

1. *určení daně, která má být harmonizována;*
2. *harmonizace daňového základu*
3. *harmonizace daňové sazby.*

#### 3.2 Legislativa DPH v rámci EU

Následující podkapitoly jsou zaměřeny na vývoj legislativy v oblasti DPH na úrovni EU. Zahrnuje obsah jednotlivých směrnic a jejich význam pro současnou i budoucí podobu DPH.

##### 3.2.1 První směrnice EU

Před tím, než bude přiblížen obsah a funkce první směrnice by bylo vhodné definovat proces, jakým se směrnice dostávají do národních legislativ. Jedná se o proces rozdělen do dvou částí: transpozice a implementace.

V transpozici se jedná o formální přijetí dané směrnice právního řádu státu. Takovýto způsob je plně v rukou vnitrostátních orgánů daného členského státu. Jedná se tedy o jakési „provedení směrnice“.<sup>12</sup> Kdežto implementací se rozumí fungování a dodržování směrnice stejně jako její vymáhání národními činiteli.

---

<sup>11</sup>European Commission (2016)

<sup>12</sup>Široký (2013)

První směrnice rady tehdejšího Evropského hospodářského společenství z 11. dubna 1967 se považuje za základ společné DPH. Tato směrnice totiž zavedla společné zdanění za pomoci DPH pro všechny tehdejší členské státy. Vycházela z předpokladu, že kromě Francie (viz kapitola 2) daní zboží a služby obchodované na společném trhu DZO. Tou se na rozdíl od DPH danila celá hodnota, lépe řečeno prodejní cena daného zboží či služby, ovšem bez nároku na odpočet daně na vstupu tj. nákladů na pořízení. Sazby spolu s výjimkami v rámci této daně byly plně ponechány v rukou jednotlivých členských států.

Samotná *směrnice (67/227/EHS)* plně chápe dopad takového změny na správnou funkčnost daňové legislativy v jednotlivých členských státech: „*Harmonizace daní z obratu povede v členských státech k podstatným změnám daňové struktury a bude mít značné důsledky v rozpočtové, hospodářské a sociální oblasti.*“ Rozsáhlost a vážnost této změny potvrzuje i fakt, že některé ze členských států nebyly schopny implementovat tuto a taktéž následující směrnici do své legislativy do data uvedeného v tomto legislativním dokumentu tj. do 1. ledna 1970. Příkladem budiž Belgie a Itálie. Pro Belgii byla v rámci tohoto problému přijata třetí směrnice 69/463/EHS, která přináší nové datum uplatnění daně legislativy a to 1. ledna 1972. Pro zmíněnou Itálii se pak jednalo navíc o směrnici čtvrtou 71/401/EHS i pátou 72/250/EHS a to nejprve do 1. července 1972 a následně pak do 31. prosince 1973. Mimo rozhodnutí i zavedení DPH dále směrnice obsahovala výslovný zákaz zavedení jakékoliv jiné nepřímé daně, která by přestavovala konkurenci pro DPH v rámci prostoru EU.

### 3.2.2 Druhá směrnice EU

Druhá směrnice 67/228/EHS obsahovala definice předmětu DPH. Za předmět daně tedy považuje prodej zboží a poskytnutí služeb v rámci tuzemska za úplatu a také dovoz zboží. Dále vymezila tato směrnice i základní pojmy jako území státu, dodání zboží, poskytování služby, místo zdanitelného plnění a další. Tato směrnice také povolovala různé výše sazeb daně a také přenechávala na jednotlivých národních legislativních útvarech určité národní specifika, která se vymykala všeobecným pravidlům ovšem vždy pouze v rámci zabránění daňovým podvodům a podobným praktikám. Druhá směrnice byla následně v roce 1977 zrušena směrnicí šestou.

### 3.2.3 Šestá směrnice EU

Jedná se o zlomovou směrnici v oblasti DPH. Šestá směrnice č. 77/388/EHS byla zásadní pro další harmonizaci jednotlivých národních legislativních úprav členských států. Na rozdíl od první a druhé směrnice, šestá přinesla specifická pravidla a tím omezila množství národních odchylek pro úpravu daně. Kladla si za cíl zrušení zdaňování dovozu a tím přiblížení již dříve zmiňovanému jednomu společnému trhu. Také zahrnovala oblast financování Evropských společenství z odvodů jednotlivých národních výnosů na DPH. Jak už bylo dříve

zmíněno, všechny členské státy jsou povinné implementovat Evropské právo do svých národních legislativ. Pokud by daná implementace byla odchylná od původního znění, existuje možnost, kdy se jednotlivé subjekty DPH mohou odvolat k tzv. přímému účinku směrnice.

Její důležitost lze také podložit 32 uskutečněnými novelizacemi v rámci let 1977-2006, kdy byla následně nahrazena směrnicí č. 2006/112/EC. Pro představu možno uvést několik zásadních novelizací, jež Šestou směrnicí pozměňovaly.

#### *Desátá směrnice EU*

Desátá směrnice č. 84/386/EHS přinesla nové pravidlo pro uplatnění DPH na nájem movitého hmotného majetku. Za místo poskytnutí služeb nájmu se nadále považovalo místo bydliště či místo vykonávání hospodářské činnosti zákazníka.

#### *Směrnice 91/680/EHS*

Směrnice Rady 91/680/EHS zase blíže definovala pojmy území členského státu, území společenství a třetí zemi. Taktéž podrobnosti pro jednotlivé členské státy v souvislosti s těmito pojmy a prakticky zrušila daňové hranice v rámci Evropských společenství. Z tohoto důvodu se z legislativy vytratil pojem dovoz a vývoz v souvislosti s obchodem mezi státy EU a zavedla se naopak fráze intrakomunitární plnění. Se zrušením daňových hranic se také pojí zdanění nákupů soukromých osob. Takováto intrakomunitární plnění se nově daní v zemi původu kromě výjimky, kterou představuje nákup nových dopravních prostředků.

#### *Směrnice 92/77/EHS*

Se směrnicí Rady 92/77/EHS se dostalo do evropské legislativy odstranění daňových kontrol na hranicích, což mělo opět přiblížit Evropské společenství k hlavnímu cíli – vnitřní trh. Dalším krokem v rámci harmonizace DPH bylo sjednocení počtu a úrovně sazeb daně, aby z důvodu jejich značné rozdílnosti nedošlo k případnému zvýhodňování či znevýhodňování obchodu s určitými státy a předešlo se případnému narušování hospodářské soutěže.<sup>13</sup> Je třeba podotknout, že časem se od kompletní harmonizace úrovně sazeb upustilo a nadále se pracuje jen s pojmem aproximace sazeb DPH, jenž lze doslova přeložit jako přiblížení či sblížování. Tudíž u aproximace na rozdíl od harmonizace nejde o naprosté slazení v oblasti sazeb DPH. Směrnice s účinností od 1. ledna 1993 uplatňuje pro členské státy model se dvěma sazbami a to základní a sníženou. Nad tématem správné hladiny sazeb DPH byly vedeny dlouhé diskuze, přičemž bylo konečným stanoviskem rozmezí pro oba druhy sazeb. Toto rozmezí bylo pro základní sazbu mezi 14 a 20 % a pro sníženou pak od 4 do 9 %. S nabytím účinnosti směrnice zavedla minimální hodnoty sazeb a to nikoli nižší než 15 % a dále rovněž uplatnění jedné či

---

<sup>13</sup> EUROSOP.CZ (2016)

dvou snížených sazeb opět ne nižších než 5 %.<sup>14</sup> Na přechodné období bylo umožněno několika státům uplatňovat sazbu i nižší než je 5 %. Toto přechodné období pak bylo prodlouženo směrnicí 2007/75/ES až dodnes, což také potvrzuje fakt, že kupříkladu Irsko aplikuje 4 % DPH stejně tak Itálie a Španělsko. Další je Lucembursko uplatňující 3 % sazbu a Francie dokonce 2,1 % (viz Příloha 2).

#### *Směrnice 92/111/EHS*

Směrnice Rady 92/111/EHS pak přinesla vyjasnění pojmů místa zdanitelného plnění, uskutečnění zdanitelného plnění a daňové povinnosti v rámci kontaktu se třetími zeměmi.

#### *Směrnice 95/7/ES*

Další ze směrnic upravující šestou směrnicí se týkala přepravy u dovozu. Novelizace přinesla rozšíření osvobození od daně právě o přepravu u dovozu. Taktéž bylo možno dobu opravného období na nemovitý majetek pořízený jako investiční prodloužit až na dvacet let.

#### *Směrnice 96/95/ES*

Směrnice 96/95/ES v návaznosti na směrnici 92/77/EHS prodloužila dobu platnosti minimálních sazeb (tj. 15 % a 5 %) až do konce roku 1998. Podobnou této směrnicí byla i směrnice 99/49/ES, která taktéž prodlužovala platnost sazeb tentokrát až do roku 2000, kdy zákonodárci předpokládali změnu sazeb navazující na zavedení společné měny. Tento předpoklad se ale nedostavil, proto byla zavedena směrnice 2001/4/ES prodlužující tuto dobu do konce roku 2005. Po ní pak následovaly ještě dvě další (např. směrnice 2010/88/EU), z nichž poslední prodloužila termín účinnosti do konce roku 2015.<sup>15</sup> Tento rok se Evropská Komise (dále jen Komise) usnesla na zachování minimální standardní (základní) sazby ve výši 15 % a to až do konce roku 2017. Toto rozhodnutí ovšem nebylo vítáno všemi členy Komise. Podle slov českého europoslance Petra Macha „*Nesouhlasím s návrhem, aby EU začala opět diktovat členským státům minimální sazbu pro DPH, a už vůbec nesouhlasím s tím, aby tento návrh platil retroaktivně od ledna 2016...Pokud návrh projde, nebude moci Česká republika např. zavést jednotnou sazbu DPH ve výši 14 procent.*“ (Mach, 2016)

#### *Směrnice 2001/115/ES*

Tato směrnice zavedla povinnost každé OPD vystavit fakturu na dodání zboží či poskytnutí služeb. Taktéž zmínila podmínky pro dobropisy k fakturám, kdy i ty jsou nadále považovány za faktury. Z toho vyplývá povinnost uplatnit DPH i na dobropisech.

---

<sup>14</sup> Směrnice Rady č. 92/77/EHS ze dne 19. října 1992, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS (sbližování sazeb DPH)

<sup>15</sup> Směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu

Za povinné údaje u faktur tato směrnice považuje mimo jiné datum vydání, pořadové číslo faktury, DIČ pro DPH, DIČ pro DPH zákazníka, plné jméno a adresu OPD i zákazníka, množství a druh dodávaného zboží, den uskutečnění dodání zboží či poskytnutí služby, základ daně pro každou sazbu či osvobození, použitou sazbu DPH; v případě osvobození, či pakliže je zákazník daňovým dlužníkem, odkaz na příslušné ustanovení dané směrnice.<sup>16</sup>

#### *Směrnice 2006/69/ES*

Touto směrnicí byl zaveden nový pojem, jímž je obvyklá cena. Tento pojem byl zaveden zejména pro zamezení daňových úniků stejně jako vyhýbání se daňovým povinnostem. Za tímto účelem mohly členské státy vytvořit opatření, při nichž základem daně u zdanitelných plnění není cena sjednaná ale cela obvyklá. Tuto možnost lze uplatnit však pouze u specifických případů, kdy jde o dodání zboží či poskytnutí služeb podmíněné rodinným či úzkých osobním vazbám, vazbám spojeným s vedením podniků, vlastnickým, finančním a právním vazbám. Do této kategorie také spadají vazby zaměstnance se zaměstnavatelem.

#### *3.2.4 Směrnice 2006/112/ES a její novelizace*

Směrnice z 28. 11. 2006 představovala další stupeň harmonizace DPH v EU. Nutno podotknout, že nepřinášela žádné významné změny v oblasti DPH. S ohledem k tomu se zabývá především vymezením územní působnosti, osobám povinným k dani, zdanitelným plněním, místy zdanitelných plnění, uskutečněnými zdanitelnými plněními a vznikem daňové povinnosti, základem daně, sazbám, osvobozeními od daně, odpočtu daně, povinnostmi OPD a některých OND a zvláštními režimy.

Poprvé také zavedla orgán nazvaný Poradní výbor pro daň z přidané hodnoty. Ten, jak už vyplývá z jeho názvu má na starost povinné konzultace právě podle této směrnice ale i záležitosti týkající se uplatňování předpisů v rámci společenství. Tato směrnice je i nadále téměř pravidelně aktualizována, přesto se jedná o základní stavební kámen současné evropské legislativy u DPH. V následujících podkapitolách uvádí autorka její nejvýznamnější aktualizace.

#### *Směrnice 2007/74/ES*

Tato směrnice se zabývá osvobozením zboží z dovozu, pokud se jedná o neobchodní nákupy. Komise v této směrnicí dává dostatečně volnou ruku zákonodárcům na národní úrovni pro případné výjimky z osvobození, zejména v oblasti zboží jako jsou tabákové výrobky či alkohol.

---

<sup>16</sup> Směrnice Rady 2001/115/ES ze dne 20. prosince 2001, kterou se mění směrnice 77/388/EHS s cílem zjednodušit, modernizovat a harmonizovat podmínky pro faktury ve vztahu k dani z přidané hodnoty

#### *Směrnice 2008/8/ES*

Směrnice z 12. února 2008 zavedla nové základní pravidlo případy pro určení místa plnění u poskytování služeb v rámci obchodu s OND či osobami zahraničními. Tato pravidla se uplatňují do současnosti, a proto o nich bylo pojednáváno už v předchozí kapitole 2.3 této práce zaměřené na český ZDPH.

#### *Směrnice 2008/9/ES*

S touto směrnicí přichází novelizace pravidel pro vrácení daně osobám neusazeným v tuzemsku a přesto OPD. V této situaci se takovéto osobě vrací daň, kterou zaplatil v tuzemsku, ale vyplácí se mu v jiném státě.

#### *Směrnice 2008/117/ES*

Se zavedením této směrnice se pojí rozšíření povinnosti vykazovat i poskytované a přijaté služby a povinnost vykazování těchto služeb v rámci jednoho měsíce jak ze strany poskytovatele tak příjemce. Důvodem pro zavedení tohoto opatření byla nutnost křížové kontroly informací u plnění v rámci intrakomunitárních dodávek. Tato novelizace sloužila k zachování rovnováhy v rámci cílů Evropského společenství a také k boji proti daňovým únikům.<sup>17</sup>

#### *Směrnice 2009/47/ES*

Směrnice z roku 2009 napravovala nedostatek ze směrnice z roku 2003 a to přesněji nedostatek v definici u zdanění dodání a dovozu plynu a elektrické energie. V tomto případě se danila pouze dodání a dovozy, které nebyly přepravovány prostřednictvím plynovodů v rámci distribučních soustav.

#### *Směrnice 2010/45/EU*

Směrnice už ve svém názvu, ostatně jako všechny ostatní, zahrnuje svou specializaci a to změnu pravidel fakturace. V rámci pomoci podnikům malého a středního rozsahu tato směrnice přináší zvláštní možnost odvedení daňové povinnosti až po přijetí platby od odběratele. Na druhou stranu pak pořizovatel či příjemce si může uplatnit nárok na odpočet až po provedení platby za danou službu či zboží.

#### *Směrnice 2013/42/EU a 2013/43/EU*

Směrnice 2013/42/EU zavedla v rámci mechanismu rychlé reakce (snaha jednotlivých členských států se co nejdříve přizpůsobit nastalé situaci a rychle jí řešit) možnost pro členské státy, reagovat na náhlé a rozsáhlé podvody prostřednictvím systému přenesení daňové povinnosti v rámci jednotlivých členských států tj. tuzemska, a to v naléhavě nutných

---

<sup>17</sup> Rada Evropské Unie (2008)

případech. Následná směrnice 2013/43/EU povolila dočasně jednotlivým členským státům rozšířit TRCH na dodání zboží či služeb mimo ustanovení v článku 199, Směrnice 2006/112/ES, taktéž v rámci boje proti podvodům.

### 3.3 *Zelená kniha o budoucnosti DPH*

V roce 2010 vydala Komise dokument pojmenovaný Zelená kniha o budoucnosti DPH. Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH (dále jen Zelená kniha) a tímto dokumentem začala veřejnou diskuzi o DPH v rámci EU. Hlavním důvodem pro zahájení této diskuze byla tehdejší krize z roku 2008 během níž se ukázalo, že drtivá většina států byla ve svých veřejných rozpočtech závislá na výběru právě DPH, jednalo se asi o 21,4 % všech daňových příjmů států.<sup>18</sup> Dalším důvodem pro veřejnou diskuzi byla potřeba zjednodušení administrativního zatížení jednotlivých plátců a stejně tak správců daně. Systém DPH se stal problematický zejména pro malé a střední podniky, které již nestačily držet krok s legislativou a proto využívaly daňového poradenství u odborníků, což dále prohloubilo jejich provozní náklady. Nutno také zmínit, že v této době stále ještě existovalo množství výjimek a odchylek v jednotlivých státech od společné evropské legislativy. Tyto pak vytvářely bariéry pro rozmach zahraničního obchodu a fungování jednotného trhu.

Zelená kniha také bere v potaz množství daňových úniků, které díky přetrvávajícím skulinám v legislativě přibývaly a podle studie z roku 2006 zadané Evropskou Komisí tyto ušlé či ztracené příjmy tvořily 12 % a v některých státech dokonce 20 % z celkového možného objemu vybrané DPH.

#### 3.3.1 *Konečný režim zdanění v místě původu*

Jedna z původních myšlenek, jež měly být aplikovány u DPH a které i směrnice 2006/112/ES zmiňovala jako budoucí konečný režim zdanění zboží a služeb v místě původu. Toto pravidlo by ovšem muselo vycházet z předpokladu, že by sazby DPH jednotlivých zemí v EU musely být stejné či velmi podobné. Tím by odpadlo možnost výběru místa uskutečnění nákupu jak u soukromých osob, tak i u plátců. Vzhledem k trendu sbližování sazeb DPH v posledních letech není tato překážka dnes již tak palčivá jak bývala. Ovšem další překážku pro tento výchozí model představovala vzájemná absolutní důvěra jednotlivých států vůči ostatním členským státům, tzn. pakliže by se režim zdanění v místě původu opravdu zavedl, znamenalo by to, že v rámci intrakomunitárního obchodu mezi např. ČR a Polskem by DPH, jenž náleželo Polsku bylo odváděno a placeno v ČR. S tímto se pojí další z překážek a to vytvoření účinného a spolehlivého zúčtovacího systému, který by zajišťoval plynulý přesun

---

<sup>18</sup>Evropská komise (2010, s. 3)

příjmů z DPH do onoho členského státu spotřeby (u výše zmíněného příkladu tedy Polsko). Z informačně technického hlediska je tato podmínka také již oproti minulosti v pozadí, vzhledem k vyspělosti dnešních informačních systémů a technologií. Nutno podotknout, že tento režim stále ještě není zaveden, ba právě naopak přetrvávají určité výjimky zavedené ještě před vydáním Zelené knihy, které existují navzdory snaze o zavedení konečného režimu zdanění jako např. poskytování služeb OPD (místem plnění je místo sídla poskytovatele či místo provozovny poskytovatele služby).

Jako alternativu k režimu zdanění v místě původu uvádí Zelená kniha zdanění v místě určení. V tomto případě by se jednalo o princip, kdy by příjmy z DPH plynuly přímo do členského státu spotřeby. Toto DPH by pak bylo postaveno na sazbách a osvobozeních státu spotřeby. V tomto případě lze mluvit o principu reverse charge. U tohoto principu je zapotřebí vytvoření rovnocenného zacházení jak v rámci intrakomunitárních plnění tak i plnění tuzemských. K tomuto dnes již slouží princip TRCH (viz kapitola 2.3.8 Změny v roce 2012). V tomto lze spatřovat jeden z přínosů Zelené knihy.

### 3.3.2 *Neutralita systému DPH*

Další otázkou kterou se Zelená kniha zabývala, bylo zajištění neutrality systému DPH. V systému DPH, jak již bylo dříve zmiňováno, se objevují i osoby vykonávající státní správu či veřejnoprávní subjekty. Tyto osoby jsou do určité míry od DPH osvobozeny (viz kapitola 2.2.2 Daňové subjekty). Dosud je ovšem vymezena pouze plnění, která pakliže je osoba veřejné správy vykoná, stává se pro toto plnění OPD. Zelená kniha ale přichází s opačnou myšlenkou tj. zavést zdanění všech ekonomických činností provedených veřejnoprávním subjektem a vytvořit seznam osvobozených činností, které by pro toto pravidlo tvořily výjimky.

S neutralitou DPH také souvisí osvobození od daně. Osvobození od DPH je naprostou kontradikcí k definici DPH jako takové tj. neutrální dani se širokým základem zdanění. Zelená kniha se zaměřuje zejména na osobní přepravu, ale mimo tu zmiňuje také služby finanční, plnění v souvislosti s nemovitostmi či služby v rámci herního průmyslu. Dnes je stále přeprava osob osvobozena od DPH v ČR a to s nárokem na odpočet (viz kapitola 2.2.4 Druhy plnění DPH). Tato přeprava však musí být zajišťována mezi členskými státy EU případně mezi členským státem a třetí zemí.

Další z oblastí, které se do určité míry staví proti neutralitě DPH, jsou nároky na odpočty. O významu a druzích nároků na odpočet již bylo dříve pojednáváno (viz kapitola 2.2.8 Nárok na odpočet daně). Zelená kniha však zmiňuje problémy, které souvisejí s uplatňováním pouze částečného nároku na odpočet. Vytyká složitost a v mnoha případech nemožnost stanovit poměr pro uplatnění a neuplatnění nároku na odpočet. Navrhuje řešení za pomoci jakéhosi



paušálního omezení, jež by odpovídalo momentální hospodářské realitě. Mimo toto se Zelená kniha zmiňuje v souvislosti s nárokem na odpočet také o problémech vzniku daňových povinností. Jak již bylo dříve zmíněno, vzniká povinnost přiznat daň dnem uskutečnění zdanitelného plnění či přijetím úplaty. Zpravidla je v praxi využíván první model, přičemž se každý subjekt snaží platit své závazky až v nejzazším možném termínu. Z důvodu tohoto časového nesouladu vzniká povinnost dodavatele odvádět daň, která mu ještě nebyla odběratelem zaplacená. Jako řešení vidí Zelená kniha zavedení hotovostního či platebního účetnictví tj. vznik daňové povinnosti až ke dni obdržení úplaty tedy výše zmíněný model dvě.

### *3.3.3 Potřebná míra harmonizace*

Možnost udělení odchylek pro jednotlivé státy je v přímém rozporu se systémem jednotného trhu, v němž žádná země není zvýhodněna nad zemí jinou. Tyto výjimky byly ve většině případů stanoveny s cílem zjednodušit výběr daně či zabránit některým daňovým únikům. Bohužel se ale díky tomuto staly rozdíly mezi jednotlivými legislativami a složitost systému DPH jako takového mnohdy nepřekonatelnou překážkou pro rozvoj mezinárodního odchodu. Řešení shledává Zelená kniha v rozšíření kompetencí Komise řešit jednotlivé návrhu na odchylky založené na řádně podložených žádostech členských států.

Další z bodů, nad kterým se Zelená kniha pozastavuje, je hladina sazeb DPH. O jejich vývoji a principu již bylo dříve pojednáváno. Na tomto místě možno zmínit jaké řešení vidí Zelená kniha u problému rozpoznávání zdanění zboží jednotlivými sazbami při přeshraničním obchodu. Řešení vidí ve vytvoření on-line databáze jednotlivého zboží a služeb spadajícího pod zdanění sníženou sazbou v jednotlivých členských státech.

Administrativní zátěž podniků na podávání daňových hlášení a obecně manipulace s DPH se stále zvyšovala. Pro ulehčení práce podniků bylo následně zrušeno roční souhrnné přiznání k DPH. Na druhou stranu je nutno podotknout, že zavedení např. českého KH se ukazuje, jako absolutním protikladem k této snaze ulehčení administrativní zátěže podniků viz 4.8.1 KH.

Zelená kniha také zmiňuje režim jednoho správního místa či tzv. Mini One Stop Shop. Tento režim si klade za úkol redukcí administrativních problémů vzniklých při obchodu s elektronickými službami poskytovanými soukromým osobám v jiných státech. U tohoto obchodu bylo povinností přiznávat a odvádět daň v místě spotřeby (to by znamenalo registraci plátce ve státě spotřeby, nové DIČ atd.). Tento režim ovšem umožňuje zdanění elektronických služeb po překročení obrátu pouze ve státě původu tj. tuzemsko. Tím se snižuje zátěž na administrativu, poskytovatel služeb eviduje pouze jedno DIČ, registruje se pouze jednou atd.

Úspěšnost tohoto režimu lze podložit také rozšířením režimu i na rozhlasové a televizní služby, či služby poskytované telekomunikačně a to od roku 2015.

Zvláštním bodem, který Zelená kniha zmiňuje na základě studie proveditelnosti<sup>19</sup> je způsob výběru daně. Ten se od samotného zavedení DPH až dodnes nezměnil. Přesto Zelená kniha uvádí čtyři nové možné modely způsobů výběru DPH. První je založený na podmínkách kdy odběratel zadá příkaz k úhradě služeb či zboží. Banka následně částku rozdělí na základ daně či závazek, který bude předán dodavateli a druhou část by tvořilo DPH, které banka odvede správci daně. Tento model by vylučoval množství daňových podvodů, ale přesto skýtá mnohé rezervy zejména v případě platby odběratele v hotovosti či kreditní kartou.

Druhý model představuje elektronickou fakturaci v reálném čase. Všechny potřebné údaje by byly zasílány do jednotné databáze DPH. Správci by informace o dani získávali rychleji a mnohé dnešní povinnosti související s DPH by mohly být zrušeny. Třetí model je definován jako princip, při němž by OPD nahrávala určité údaje v určité podobě do daňového skladu s údaji o DPH. Tento sklad by pak byl přímo přístupný správci daně. Z tohoto modelu částečně vychází nová Elektronická evidence tržeb v ČR, která bude zavedena prozatím jen částečně od 1. 12. 2016 na základě Zákona č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb. Poslední model je postaven na certifikaci interních kontrolních mechanismů a dodržování předpisů OPD. (Zelená kniha o budoucnosti DPH, 2010) Tento model se začal uplatňovat, ale je potřeba zmínit, že proces certifikace je velmi náročný zejména po stránce množství pracovní síly u správce daně. Na závěr Zelená kniha upozorňuje, že nejúčinnější model pro výběr DPH je kombinace jednotlivých modelů.

---

<sup>19</sup> Studie proveditelnosti zahájena Komisí v roce 2009 o způsobech zlepšení a zjednodušení výběru DPH za pomoci moderních technologií a finančních zprostředkovatelů (Zelená kniha o budoucnosti DPH, 2010)

## 4 Praktická aplikace DPH v rámci obchodní korporace Moravia Steel a. s.

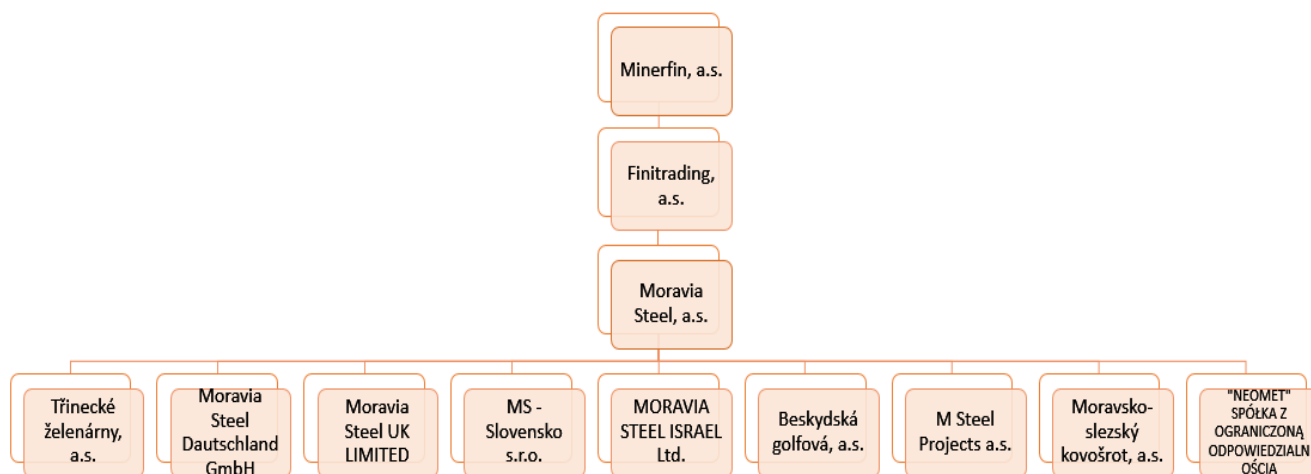
Následující kapitoly se zaměřují na hlavní bod celé bakalářské práce, čímž je každodenní a praktická aplikace DPH v Moravia Steel, a. s. (dále jen MS). První podkapitola je zaměřena na historii a obecné informace týkající se celé obchodní společnosti. Druhá podkapitola přibližuje systém SAP a jeho výstupy, které jsou pro MS neocenitelné. Třetí pak mapuje proces fakturace jak na straně příjmu tak výdeje, přičemž je zde využito metody experimentu. Další kapitoly jsou dále orientovány na některé sporné oblasti, se kterými se MS potýká. V neposlední řadě obsahuje kapitola také vlastní názor a doporučení pro MS, ke kterým autorka v průběhu práce došla.

### 4.1 *Historie a obecné informace o MS*

MS vznikla v roce 1995 a do oblasti hutní produkce se zapojila až o rok později tj. v roce 1996. Plátcem DPH je MS taktéž od roku 1996. MS působí ve skupině Moravia Steel, a. s., a Třinecké železářny, a. s., (dále jen MS/TŽ) a díky tomuto se strategicky zaměřuje na produkci výrobků určených pro průmysl strojírenský, energetický, olejářský ale také automobilový. Mimo tuto tvorbu výrobních řetězců a produktů na vyšším stupni zpracování se také mezi ekonomické činnosti MS řadí vnitrostátní a mezinárodní přeprava, nákupy a prodeje surovin a ostatní vstupy nezbytné pro hutní produkci. V českém měřítku zastává MS/TŽ pozici největšího českého producenta v hutním průmyslu s podílem 49 % na celkové tuzemské produkci.

Podle § 1b odst. 4 Zákona č. 563/1991, o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, je MS velkou účetní jednotkou z důvodu překročení celkové hodnoty aktiv 500 mil. Kč, ročního úhrnu čistého obrátu 1 mld. Kč a dokonce i třetí podmínky stanovené zákonem, a to průměrný počet zaměstnanců více než 250. Kromě Třineckých železáren, a. s., obsahuje skupina MS/TŽ další dceřiné obchodní společnosti. Následující Obr. 4.1 znázorňuje část skupiny MS/TŽ přesněji znázorňuje pouze ty obchodní společnosti, ve kterých má MS 100 % podíl. Mimo to znázorňuje vztah MS a jejich ovládajících osob.

Obr. 4.1 Schéma části skupiny MS/TŽ a jejich ovládajících osob



Zdroj: (MS 2015, s. 85-87), vlastní zpracování

Dvěma akcionáři MS od jejího založení byly obchodní společnost Finitrading, a. s., (dále jen Finitrading) a R.F.G., a. s., (dále jen R.F.G.) které jednaly ve shodě ve smyslu Zákona č. 90/2012, o obchodních společnostech a družstvech (dále jen ZOK) s tím, že obchodní společnost Finitrading je většinovým společníkem a zároveň jediným akcionářem v obchodní společnosti R.F.G. Obchodní společnost R.F.G. byla akcionářem ve obchodní společnosti MS do 27. 8. 2014, poté její podíl cele odkoupil Finitrading, což je důvod proč se nevyskytuje v Obr. 4.1. Tato obchodní společnost je od 1. 1. 2016 v likvidaci.

Dále již zmíněný Obr. 4.1 znázorňuje nadřazenost obchodní společnosti Minerfin, a. s., (dále jen Minerfin) nad společností Finitrading. Slovenská společnost Minerfin se sídlem v Bratislavě se podílí na základním kapitálu a hlasovacích právech Finitradingu ze 48,57 % a přesto tento svůj rozhodující vliv na řízení Finitradingu a MS neuplatňuje (s platností k účetnímu období roku 2015).

Dalšími ovládanými společnostmi z pohledu MS jsou kupříkladu MORAVIA STEEL IBÉRIA, S.A., MORAVIA GOEL TRADE, d.o.o., MORAVIA STEEL ITALIA, s.r.l., MORAVIA STEEL SLOVENIJA, d.o.o., Barrandov Studio, a. s., Moravia Steel Middle East, FZCO, MORAVIA MINING, PLC. V těchto společnostech jedná MS jako většinový vlastník nebo ovládající osoba podle § 73 a 74 ZOK.

O skutečném objemu a velikosti MS svědčí i fakt že v průběhu roku 2015 vykázala MS/TŽ přidanou hodnotu ve výši 2,036 mld. Kč. Což se při velmi zjednodušeném výpočtu rovná odvodu DPH ve výši 21 % celkem 427 mil. Kč.

## 4.2 SAP

SAP<sup>20</sup> je jeden z největších výrobců software pro malé, střední a velké společnosti. Obdobně je tak nazván počítačový systém, který MS/TŽ používá jako hlavní podnikovou aplikaci pro řízení výroby (včetně vedení účetnictví).

V rámci SAP používá MS pro zařazení jednotlivých plnění kódy daně, jejichž přehled je zachycen v Příloze 4. Běžné kódy se používají v rámci jednotlivých měsíců, na plnění přijatá či uskutečněná v rámci daného zdanitelného období tj. měsíce. Mezikódy jsou využívány pro odstranění nesouladu mezi účetní závěrkou za daný měsíc a termínem pro podání řádného DAP k DPH. Dodatečné kódy daně se využijí pro podávání dodatečného DAP. Za pomoci těchto kódů lze následně mnohem snadněji vytvářet v SAP sestavy pro potřeby DPH. Stálými sestavami, jež MS využívá, jsou ZFUMSV00\_P, což je řádná sestava pro DPH a slouží ke kontrole správnosti jednotlivých kódů pro DPH a rovněž i sazeb; ZFDPH01R, která zachycuje zaúčtované odběratelské opravné daňové doklady (dobropisy); ZFEUSH10 sestavu pro vypracování souhrnného hlášení; ZUJCDV4R, což je sestava s potvrzenými vývozními doklady; a v neposlední řadě také ZFKONHLAS, představující report pro KH.

Postup při práci s těmito sestavami je následující. Předběžné sestavy ZFUMSV00\_P a ZFDPH01R jsou vypracovány nejpozději k 5. dni následujícího měsíce. V termínu řádné závěrky za daný měsíc jsou pak vypracovány obě sestavy v konečných verzích. Nejpozději do 21. dne běžného měsíce je vypracována sestava ZFUMSV00\_P obsahující mezikódy daně. Sestava ZFEUSH10 je vypracována v termínu řádné účetní závěrky za daný měsíc a v takovém formátu, který vyžaduje aktuální tiskopis souhrnného hlášení. Obdobně se postupuje u sestavy ZFKONHLAS sloužící pro KH. Pokud by se tyto sestavy vystavovaly opravdu pouze jednou či dvakrát měsíčně, bylo by téměř nemožné s ohledem na množství daňových plnění detekovat případné chyby. Proto se tyto sestavy (primárně tedy ZFUMSV00\_P) vytvářejí a kontrolují pravidelně a systematicky asi každé dva dny.

O velmi dobré funkčnosti tohoto systému vypovídá také počet potřebných provedených korekcí. Ten se dnes pohybuje už jen mezi 5 až 7 za měsíc. V začátcích práce se SAP docházelo mnohdy k desítkám až stovkám chyb za měsíc, přičemž každá taková musela být dodatečně odstraněna. Příčina dnešních chyb je ve většině případů na straně pracovníků účetního oddělení, kdy dochází k nesprávnému zařazení kódu k plnění.

---

<sup>20</sup> SAP je softwarová aplikace Systeme, Anwendungen, Produkte in der Datenverarbeitung

### 4.3 *Proces fakturace*

V této kapitole bude popsán postup fakturace v MS jak faktur přijatých tak vydaných. Vyzvednuta budou specifika a celkový proces manipulace s fakturami. Na základě své předchozí praxe v MS se autorka rozhodla v této fázi práce využít svého již dříve provedeného experimentu v rámci příjmu faktur.

#### 4.3.1 *Přijaté faktury*

Proces příjmu faktur jako pojem se zdá být až nápadně jednoduchý. To ovšem neplatí v podniku, který denně přijme a vydá desítky až stovky faktur. V rámci této problematiky využila autorka praktického příkladu zpracování jedné došlé faktury viz Příloha 3 jehož průběh a výsledky zaznamenala.

Bezpochyby je zapotřebí o procesu příjmu faktur v MS podotknout, že se jedná o proces časově náročný. MS akceptuje dva způsoby příjmu faktur a to buď v elektronické či fyzické podobě s tím, že preferuje podobu elektronickou, což vyplývá z následného postupu pro manipulaci s fakturami. Bohužel tuto možnost elektronického odesílání faktur za pomoci portálu skupiny MS/TŽ využívá pouze hrstka dodavatelů. Veškeré došlé faktury, ať už fyzické či elektronické, se roztrídí podle jednotlivých oddělení, k nimž náleží. Zde jsou faktury ve fyzické podobě oráženy s aktuálním datem, tj. kdy faktura do společnosti došla viz Příloha 3 a předány referentkám.

Jejich úkolem je pak zkontrolovat věcnou správnost faktury a nalepit čárový kód, podle něhož se dále budou faktury evidovat. Za věcnou správnost se považuje zejména datum uskutečnění zdanitelného plnění. Dalším krokem je zavedení faktur do systému SAP. Fakturu je zapotřebí oskenovat a zkontrolovat její vnější správnost, pakliže je elektronická podoba v souladu s fyzickou potvrdí se elektronickým podpisem.

V této fázi se faktura vrací na počátek na příjem faktur, kde je již v elektronické podobě připravena na zaúčtování. Originální podoba faktury se pak zakládá a zde čeká na pokyn k archivaci. Tedy faktura v elektronické podobě se zaeviduje na účtárně, odkud je opět odeslána referentkám, které zkontrolují její správnost a odesílají ji zpět. Až v této fázi je možné fakturu jako takovou zaúčtovat v SAP. Zde je zapotřebí vyhnout se chybám a případným informačním nedostatkům právě z důvodu následného vyplňování daňových hlášení. Účetní má také za úkol zkontrolovat, zda je bankovní účet uvedený na faktuře zveřejněným účtem a přiřadit k dané účetní operaci příslušný kód daně založený na interní tabulce viz Příloha 4. Mimo to také spáruje fakturu dodavatele s jeho jedinečným kmenovým záznamem, který obsahuje identifikační údaje o dodavateli jako DIČ, název a adresa. Pokud tomu tak není, faktura je odeslána zpět dodavateli. Odtud již faktura putuje k pracovníkovi, jenž spravuje platební styk.

Následně pak účetní kontroluje provedení platby za fakturu a o tomto účtuje. Posledním krokem faktury je pak návrat zpět na příjem faktur, kde se faktura jak ve fyzické, tak v elektronické podobě archivuje a stahuje z oběhu.

Jak již bylo dříve zmíněno, v případě elektronických faktur je tento proces mnohem snazší. Odpadá fáze skenování a kontrol věcných správností, proto se i rychleji dostává do systému a ke konečnému zaúčtování v SAP.

Tento proces do fáze platby trvá zpravidla dva dny, pokud je daná faktura v úplném pořádku. Platby pak MS provádí, tak jako zpravidla všechny podniky, v co nejzazším termínu z důvodu dostatku platebních prostředků pro další investice.

V rámci autorčina pokusu byla využita fyzická podoba faktury, o čemž vypovídá Příloha 3. Prakticky byla tedy faktura MS obdržena až 3. srpna 2015 přičemž za datum uskutečnění zdanitelného plnění je považován 20. červenec 2015. Tato faktura se tedy dostala k zaplacení až 5. srpna s tím, že příkaz k platbě byl proveden až 17. či 18. srpna. Z toho vyplývá, že až po měsíci od uskutečnění zdanitelného plnění byla faktura archivována a vzata z oběhu. Archivace daňových dokladů v MS probíhá po dobu 17 let, ačkoliv zákonem stanovená povinná doba archivace je pouze 10 let.

U faktury podrobené pokusu je možno sledovat také další vlastnosti, na které však bude poukázáno v dalších podkapitolách viz 4.6 Dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státu. Na tomto místě lze uvést, že MS používá pro přepočty cizí měny, v tomto případě eur, na české koruny denní kurz České národní banky (dále jen ČNB) a to ke dni uskutečnění zdanitelného plnění (20. 7. 2015 byl kurz 27,070 Kč/1 EUR). V tomto případě povinnost přiznat daň vznikla MS ke dni uskutečnění zdanitelného plnění tj. 20. 7. 2015 a s tím spojený vznikl i nárok na odpočet daně. Výše daně odpovídá přepočtu eur na české koruny v kurzu taktéž ke 20. 7. 2015. Úhrada faktury pak bude provedena v eurech a rozdíl mezi kurzem v den platby a v den zaúčtování faktury bude zanesen do účetnictví. Toto ovšem nemá vliv na vykazování DPH.

U pořízení zboží ze členského státu EU je postup obdobný. Zde se na rozdíl od služeb, nevyužívá režimu reverse charge kdežto je aplikován § 11 ZDPH. Místem plnění při pořízení zboží z EU je tuzemsko, proto spadá daňová povinnost na MS. I v tomto případě bude mít MS nárok na odpočet (opět se vychází z předpokladu využití v rámci ekonomických činností)<sup>21</sup>.

---

<sup>21</sup> Ve všech uvedených modelových případech se vychází z předpokladu využití přijatých dodávek v rámci ekonomických činností MS.

Faktura bude obsahovat pouze částku v cizí měně (eurech) např. 4 000 EUR.<sup>22</sup> Následně je základ daně vypočten na výši 108 140 Kč a daň 22 709 Kč<sup>23</sup>. Tyto částky pak MS vykáže v řádcích 3 a 43 DAP a v oddílu A2 KH viz Přílohy 6 a 7.

U obvyklého přijatého zdanitelného plnění v rámci tuzemska pak MS postupu jednodušeji díky vyjádření částek už v českých korunách. V tomto případě pak už faktura obsahuje jak částku základu daně, tak i částku daně. MS si z tohoto obchodu může nárokovat nárok na odpočet v plné výši. Takovéto zdanitelné plnění ve výši 120 000 Kč základu daně a daně samotné 25 200 Kč vykazuje MS v řádku 40 DAP a v oddílu B2 KH viz Příloha 6 a 7. U přijatých služeb v rámci tuzemska se postupuje naprosto stejně.

#### 4.3.2 Vydané faktury

U termínu vystavení faktur se MS, tak jako ve všem, řídí ZDPH, přesněji § 28 odst. 4 a 5. Zde je postup poněkud jednodušší než u faktur přijatých. U výdeje faktur je zapotřebí neprodleného zavedení faktury do systému SAP R/3. Při zaúčtování faktury je také kladen důraz stejně jako u faktur přijatých na pečlivost v uvádění daňových údajů jako je kód daně (viz 4.2 SAP), kontrolu DIČ v kmenovém záznamu na základě systému VIES na serveru Finanční správy, spárování faktury s kmenovým záznamem odběratele a také uvedením dne uskutečnění zdanitelného plnění pro přepočet na české koruny. Faktury vydané v rámci intrakomunitárního obchodu se Slovenskem vyhotovuje MS ve dvou podobách a to v korunové a eurové.

Veškeré potřebné informace pro vytvoření faktury pak poskytují pracovníci prodejního oddělení. Ti uvádějí přesné specifikace položek objednávek, zda se jedná o službu či zboží, místo plnění u služeb, pakliže se jedná o vývoz, zda jde o dodávku v rámci pasivního zušlechťovacího styku a další.

Jak už bylo dříve zmíněno, využívá MS/TŽ svého vlastního portálu pro příjem faktur. U vydaných faktur využívá pouze tohoto portálu, přičemž podle *Výroční zprávy MS za rok 2015* „...byl zaznamenán neutuchající zájem ze strany zákazníků o tento způsob zasílání dokladů v elektronické podobě“. Tento způsob výměny dokladů přináší mnohé finanční úspory, ale také zajišťuje přesnost, bezpečnost, spolehlivost a také zrychlení u manipulace s doklady.

Při vykazování uskutečněných zdanitelných plněních v rámci tuzemska MS postupuje následně. Jejich vydaná faktura, ať už na zboží nebo služby obsahuje základ daně i daň. Dodání zboží je v MS zpravidla spojeno s jeho přepravou také v jejich režii. V tomto smyslu se řídí § 7 ZDPH a u poskytování služeb pak § 9 ZDPH. MS vydaná faktura se základem daně 250 000

---

<sup>22</sup> Pro zjednodušení bude v tomto i dalších případech používám kurz ČNB ke 13. 7. 2016 tj. 27,035 Kč/EUR.

<sup>23</sup> V rámci modelových příkladů bude používána základní sazba daně tj. 21%.



Kč a daní 52 500 Kč se jako zdanitelné plnění zaznamená do řádku 1 DAP a oddílu A4 KH viz Příloha 6 a 7.

#### 4.4 Dovoz

U dovozu i u vývozu MS vyžaduje zajištění údajů pro systém e-Dovoz a e-Vývoz. Taktéž se u obou styků s třetími zeměmi zpracovávají a odesílají výkazy pro EXTRASTAT. Pro zjednodušení daňových povinností u dovozu zboží vlastní MS celní sklad. V návaznosti nato je uplatňován odst. 2 § 12 ZDPH, kdy místem plnění při dovozu zboží není členský stát, jehož hranice se třetí zemí zboží překročilo, ale v rámci režimu uskladnění v celním skladu se dále zboží z celního skladu přesouvá do výroby, přičemž místem plnění je tuzemsko.

Mnohdy způsobuje časový rozdíl mezi fyzickým dovozem a přijetím faktury značné problémy. K tomuto dochází zejména u dovozu rud z Ukrajiny, přičemž rozdíl mezi fyzickým dovozem a přijetím faktury může představovat i měsíc.

Problémem, ke kterému docházelo před vstupem ČR do EU a následně v období mezi 1. 5. 2004 a 1. 1. 2005 byla povinnost vykazování informací o DPH, jak celní správě, tak i finanční správě. Mimo vykazování bylo také zapotřebí odvádět daň celní správě a případné nároky na odpočet pak poptávat po finanční správě v rámci DAP. Což mělo za následek větší administrativní zátěž.

Vznik povinnosti zaplatit daň při dovozu už byla věnována podkapitola 2.2.7 Vznik povinnosti přiznat daň. U dovozu MS stanovuje daň na základě § 38 odst. 1 ZDPH. Pokud tedy základ daně, včetně cla a další poplatků u dovozu činí 8 000 EUR (pro zjednodušení používáno EUR na místo jiné měny) musí MS následně použít pro přepočtení na české koruny kurzu uvedeného na jednotném správním dokladu vydaném celní správou. Pro zjednodušení lze za tento kurz považovat 27,035 Kč/EUR. Základem daně je pak částka 216 280 Kč a daň 45 419 Kč. Tyto částky MS vykáže v DAP v řádcích 7 a 43 viz Příloha 6.

#### 4.5 Vývoz

Podíl veškerého exportu, čímž je míněn i export v rámci EU představoval v roce 2015 v MS 67 % na celkové produkci. Z toho tvořilo 88,6 % dodávky do EU, zbytek je tedy vývoz. Zde je možno uvést obdivuhodných 9,2 % vývozu na americké trhy.

Ve snaze vyhnout se problémům s přepravou vázanou na vývoz si MS jakožto poskytovatel služeb zajišťuje zpravidla vlastní přepravu. V opačném případě dochází k velkým problémům a nesrovnalostem při prokazování výstupů z EU.

Doba vývozu je obvykle odhadována na zhruba 2 – 3 týdny, ale v některých případech se tato doba může prodloužit i na měsíce. Jako příklad poslouží před několika lety uskutečněná

dodávka do Ázerbájdžánu, která trvala asi 7 až 8 měsíců z důvodu nedostatku vody v Dunaji v Bratislavě. Obecně jsou vývozy celní správou velmi pečlivě kontrolovány, ale přesto je jakákoliv komunikace s celními orgány vždy velmi rychlá.

Jak už bylo dříve zmíněno, archivuje MS své přijaté a vydané daňové doklady a všechny doklady, které jsou jejich součástí po dobu 17 let. Toto platí také pro originály jednotných správních dokladů v rámci vývozu a dovozu.

Vývoz zboží je, při splnění potřebných podmínek, podle ZDPH osvobozen od daně s nárokem na odpočet. Při vydané vývozní faktuře MS uvádí pouze částku představující základ daně. Tato částka, v modelovém případě 650 000 Kč, je pak v DAP vykázána v řádku 22 viz Příloha 6.

#### *4.6 Dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státu*

V předchozí podkapitole byl zmíněn objem exportu zboží a služeb v rámci EU. V tomto je stále klíčovým odběratelem MS Německo, které si udržuje podíl 28,7 % na exportu do EU. Za ním pak lze nalézt Itálii s 16,9 %, na Slovensko pak směřovalo 14,7 % exportu a do Polska 12,6 %. Mimo tyto země možno zmínit také export do Maďarska s podílem 7,5 % a Velké Británie s 6,2 %. V rámci těchto obchodů se pro poskytování služeb využívá režimu reverse charge, jehož princip byl již vysvětlen viz 2.3.8 Změny v roce 2012.

Dodání zboží do jiného členského státu je podle § 64 ZDPH osvobozeno od DPH s nárokem na odpočet. Ovšem vynalézavost některých obchodních partnerů MS je někdy pozoruhodná. Za příklad poslouží situace, kdy odběratel souhlasí s dodáním zboží i s přepravou do svého členského státu, popřípadě třetí země, ale s podmínkou, že během přepravy dojde k zastávce ještě v tuzemsku, kde se zboží zpracuje a následně pak dodá do daného členského státu. V takovémto případě toto plnění nelze osvobodit a muselo by se postupovat buď v rámci režimu TRCH (pokud by se jednalo o dodávku zboží spadajícího pod tento režim, viz Příloha 5) nebo o prosté dodání zboží v rámci tuzemska podle § 13 ZDPH. Toto by mělo za následek absolutně odlišné vykazování v DAP tj. na místo řádku 20 DAP (Dodání zboží do jiného členského státu) by se dané zdanitelné plnění zařadilo do řádku 1 resp. 2 (Dodání zboží nebo služeb s místem plnění v tuzemsku) nebo 25 (Režim přenesení daňové povinnosti – dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb). U KH by se pak jednalo o oddíl A1.

Příloha 3 obsahuje přijatou fakturu v rámci přijímání služeb od osoby neusazené v tuzemsku. Takováto faktura je typickým příkladem pro režim reverse charge, přičemž poskytovatel služby (osoba neusazená v tuzemsku a registrovaná v jiném členském státě, v tomto případě v Polsku) vydala fakturu bez DPH. Povinnost přiznat i zaplatit daň je přesunuta na MS, která si také v rámci tohoto obchodu může uplatnit nárok na odpočet. Modelově je

možné za částku základu daně považovat 3 000 EUR tj. 81 105 Kč. Daň odpovídající tomuto plnění odpovídá 17 032 Kč. Toto zdanitelné plnění vykáže v DAP v řádku 5 a následně jako nárok na odpočet v řádku 43. V KH je pak tato částka umístěna v oddílu A2 viz Přílohy 6 a 7.

U poskytování služeb do EU upravených základním pravidlem pro místo určení podle § 9 odst. 1 ZDPH je systém opačný. Opět se využívá režimu reverse charge. Proto nemá MS povinnost daň z takovýchto uskutečněných zdanitelných plnění přiznat. Pouze vystaví daňový doklad bez daně, uvede formulaci „daň odvede zákazník“ a stejnou částku vykáže v řádku 21 DAP, v modelovém příkladu částka 10 000 EUR resp. 270 350 Kč viz Příloha 6. V modelovém souhrnném hlášení pak zaujímá pozici na řádku 2 viz Příloha 8.

Dodání zboží do jiného členského státu je podle § 64 ZDPH osvobozeno s nárokem na odpočet. Díky tomuto MS vydává fakturu na plnění osvobozené od daně pouze s částkou odpovídající základu daně např. 9 000 EUR či 243 315 Kč. Na daňový doklad uvede odkaz na uvedené ustanovení ZDPH. Toto plnění uvede v řádku 20 DAP viz příloha 6 a v modelovém souhrnném hlášení v Příloze 8 v řádku 1.

#### 4.7 TRCH

Jak již bylo dříve zmíněno režim TRCH se v průběhu let rozšiřoval o různé druhy zboží. Před tím než bude vysvětlen způsob vypořádání se s TRCH v MS je nutno podotknout, že MS obchodně spolupracuje pouze s plátcí DPH. MS začala pracovat s TRCH již v roce 2011, kdy tento režim nově zahrnoval sběrový odpad a strusku z výroby železa. Od této doby na tyto dodávky uplatňuje kód daně 1L, případně 3L či 5L podle Přílohy 4 této bakalářské práce. V těchto případech je pak povinnost přiznat a zaplatit daň přesunuta na odběratele na rozdíl od předchozího postupu, který se řídil obecnými pravidly pro dodání zboží v rámci tuzemska (daň přiznávala a platila MS).

Obdobně se v roce 2015 rozšířil tento režim o dodání kovů. Současnou podobu seznamu týkajícího se kovů spadajícího do režimu TRCH lze nalézt v Příloze 5 této bakalářské práce. Je nutno také zmínit, že i přes takovouto klasifikaci se MS často potýká s těžkostmi v rámci složení kovů ve výrobcích a dále následným určením metody zdanění. U kovů ovšem stále existuje podmínka překročení základu daně 100 000 Kč. Z toho vyplývá, že povinnost přiznání a placení DPH u dodání kovů MS nad 100 000 Kč jsou taktéž přeneseny na příjemce zboží. Pro takového dodávky používá MS kódy daně 1P, 3P a 5P. Tato podmínka velikosti základu daně ač by se zdála být výhodná zejména pro plátce, v praxi představuje značné problémy.

Za příklad poslouží obchod s jednou známou českou společností zaměřenou na automobilový průmysl. V rámci obchodu se MS řídí svými obchodními podmínkami. Na základě těchto podmínek pak uskutečňuje všechny objednávky. Na všechny dodávky této

společnosti využila MS režimu TRCH, i na ty které nepřekročily hranici 100 000 Kč, protože se jednalo o dodávky spadající pod jednu zakázku/objednávku (s účinností od 1. 2. 2016 je takovýto postup možno použít). MS vzala v potaz souhrnné plnění, které hranici 100 000 Kč překročilo. Na druhé straně však společnost přijímající zdanitelná plnění postupovala podle svých obchodních podmínek a považovala jednotlivé dodávky za samostatná plnění do hranice 100 000 Kč. Situace se samozřejmě vyřešila ještě předtím, než došlo k jakýmkoliv podstatným škodám, ale tento příklad názorně ukazuje těžkosti, se kterými se v rámci režimu TRCH MS a další společnosti mohou či dokonce setkávají. Z toho důvodu MS pracuje na změně svých obchodních podmínek.

V rámci režimu TRCH musela MS jako všechny podniky takto obchodující vést evidenci pro účely DPH. Tato povinnost byla od roku 2016 nahrazena povinností sestavování KH, o němž bude konkrétněji v rámci MS pojednáváno v následující podkapitole.

V neposlední řadě je zapotřebí zmínit také to, že díky režimu TRCH došlo v MS k převrácení z dosavadního výsledného nadměrného odpočtu v DAP k povinnosti odvést vlastní daň.

Ani u režimu TRCH nesmí chybět modelový příklad. Na přijaté faktuře v rámci TRCH nesmí chybět stejně jako na faktuře v příloze 3 označení pro přechod povinnosti platit daň na pořizovatele (v rámci přílohy 3 se jedná o označení „odwotne obciążenie/reverse charge“ v režimu TRCH „daň odvede zákazník“). U přijetí kupříkladu stavebních služeb, MS vykazuje např. částku 160 000 Kč jako základ daně a daň 33 600 Kč do řádků 10 a 43 DAP a do oddílu B1 v KH viz Přílohy 6 a 7.

Pokud MS prodává své výrobky (kovy podle Přílohy 5) vydává faktury pouze se základem daně např. 215 000 Kč s dodatkem „daň zaplatí zákazník“ a tuto částku vykazuje v řádku 25 DAP a oddílu A1 v KH viz Přílohy 6 a 7.

#### 4.8 Daňová hlášení

Od roku 2012 spravuje DPH u MS Specializovaný finanční úřad v Praze. Zřízení tohoto specializovaného úřadu vysvětlil Jan Knížek v roce 2011 jakožto generální ředitel České daňové správy takto: „*Důvodem vzniku Specializovaného finančního úřadu je snaha daňové správy věnovat velkým a specifickým daňovým subjektům zvláštní pozornost tak, jako je tomu dnes ve většině států Evropy, a to nejen v rámci Evropské unie.*“ (Knížek, 2011) Změna způsobila mnohé zejména komunikační problémy mezi MS a správcem daně. Do té doby totiž spravovalo DPH v MS územní pracoviště v Třinci spadající pod finanční úřad pro Moravskoslezský kraj, tudíž zde byl rychlý jednoduchý přístup ke konzultacím v případě potřeby ze strany MS i finanční správy. I přesto je zapotřebí zmínit, že pracovníci

Specializovaného finančního úřadu v Praze jsou velmi vstřícní a nápomocní a snaží se v rámci možností řešit nesrovnalosti s pracovníky daňového oddělení v MS co nejsnadněji cestou.

V rámci podávání daňových hlášení byla MS v podstatě vždy schopna dostat svým povinnostem včas, stejně tak je tomu i u samotného placení daně.

Pokud uplatňuje MS nároky na odpočet z předchozích zdanitelných období (samozřejmě v mezích zákona do 3 let od vzniku nároku na odpočet) využívá k tomu v systému SAP dodatečných kódů daně, o nichž bylo pojednáváno již v podkapitole 4.2 SAP.

#### *4.8.1 KH*

Novinkou, se kterou MS od začátku roku 2016 pracuje, je KH. Toto hlášení představuje pro MS velký problém a to z několika důvodů. Prvním z nich je množství potřebných informací pro toto hlášení. K vyplnění KH je zapotřebí nejen DIČ ale také např. čísla faktur. V případě, že takovéto informace chybí, je nutné je zpětně dohledávat, což je časově náročné. U chybějícího DIČ dodavatele či odběratele pak dokonce nelze pokračovat ve vyplňování KH na portálu Daňové správy. Veškeré potřebné údaje jsou zpracovávány v rámci SAP a pak následně v souboru formátu .xml nahrávány na portál Daňové správy.

Druhý problém představuje limit portálu Daňové správy, jenž je stanoven na 10 000 položek. Tato částka je absurdní v porovnání s faktem, že DAP k DPH v MS dosahuje v průměru rozsahu 400 a více stránek formuláře. Z toho důvodu je MS nucena podávat KH v off-line režimu, což má za následek detekci případných chyb až v pozdějších krocích procesu podávání.

V případě, že dojde k chybě a nedostatkům v KH, je zapotřebí podat následné KH do 5 dnů od zjištění nedostatku či do 5 dnů při výzvě od finančního úřadu.

#### *4.9 Vlastní názor autorky a doporučení*

Po dvaceti letech fungování společnost MS dokázala vytvořit velmi spolehlivě fungující systém pro vypořádání se s DPH. Je jisté, že čas od času se vždy vyskytnou nějaké chyby, které z tohoto systému vystupují, ale jejich množství je přinejmenším zanedbatelné. Přesto je stále možné se zlepšovat a na tomto místě autorka přináší několik doporučení pro zlepšení tohoto systému.

V rámci svých obchodů by měla MS individuálně upravit smluvní podmínky s jednotlivými odběrateli případně i dodavateli viz příklad v podkapitole 4.7 TRCH. Přípravy na změnu obchodních podmínek zejména v rámci překračování resp. nepřekračování hranice 100 000 Kč u obchodu v rámci TRCH jsou již prováděny.

Další doporučení pro MS představuje větší tlak na dodavatelské subjekty v rámci elektronické fakturace. Již dříve bylo zmíněno, že tato podoba zasílání daňových dokladů je

mnohem bezpečnější, spolehlivější, levnější a časově méně náročná. Navíc MS již mnohé investovala pro vytvoření ideálních podmínek pro tento způsob fakturace. Novou cestou, kterou by se MS v rámci zpracování přijatých a vydaných faktur mohla vydat je využití nového projektu Komory daňových poradců QR Faktura. Tento projekt je založen na přenosu základních potřebných účetních údajů z jednotlivých faktur pomocí čtečky QR kódů nebo mobilní aplikace rovnou do účetního systému. Jak uvedla prezidentka Komory daňových poradců „...věřím, že tímto projektem dojde k zefektivnění práce jak účetních, podnikatelů ale i daňových poradců.“ (Pospíšilová, 2016) Jedním z hlavních důvodů pro vytvoření tohoto projektu je snaha o snížení počtu vad zejména v KH. Díky tomuto systému budou odběratelé i dodavatelé lépe schopni reportovat stejné údaje.

Posledním návrhem pro MS je vytvoření většího tlaku na finanční správu v souvislosti s možnostmi pro podávání daňových hlášení. Pokud by byl limit položek a také datové velikosti vyšší, mohla by MS podávat svá hlášení rychleji a s větší přesností. Tím by se také jak na straně MS i na straně finanční správy snížila administrativní zátěž v podobě dodatečných a následných daňových hlášení.

## 5 Závěr

V této bakalářské práci se autorka zabývala problematikou DPH s následnou aplikací na obchodní korporaci MS. Za cíl si autorka kladla zanalyzovat proces vypořádávání se s problematikou DPH v podniku zaměřeném na prodej hutních výrobků. Mimo toho na základě svého výzkumu chtěla také doporučit další možné principy pro práci s DPH.

Před samotnou analýzou procesu práce s DPH v MS autorka přiblížila historický kontext pro vznik DPH, čímž poukázala na mnohé výhody současného systému nepřímého zdanění. V návaznosti pak autorka pokračovala definováním jednotlivých pojmů, jež obsahuje česká legislativa upravující oblast DPH. V neposlední řadě se autorka snažila zaznamenat změny legislativy s praktickou aplikací na současnost i každodenní praxi v MS.

Vzhledem ke skutečnosti, že je ČR od 1. 5. 2004 součástí EU podléhá tak ne jen českému právnímu rámci, ale také evropskému, oblast DPH nevyjímaje. Proto se autorka věnovala také problematice harmonizace DPH v rámci EU. Zde definovala a popsala proces harmonizace a následně pak pokračovala v podrobné analýze nejdůležitějších směrnic, které legislativu DPH v průběhu let měnily. Podrobněji se věnovala současné úpravě v podobě Směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů a také jejím novelizacím. V závěru kapitoly věnované evropské úpravě DPH autorka analyzovala dokument Rady Evropské unie z roku 2010, který pojednává o budoucím vývoji DPH. Vzhledem na časový posun od vydání tohoto dokumentu mohla autorka kriticky zhodnotit současnou situaci a tehdejší představy o budoucím vývoji v oblasti DPH.

Konečně v poslední části práce autorka přibližuje praxi v oblasti DPH v MS. Po krátkém představení obchodní korporace a jejích činností autorka věnovala pozornost zejména modelově vytvořeným příkladům z praxe v MS. V návaznosti na tyto příklady pak vypracovala daňové výkazy v poněkud jednodušší podobě, jimiž potvrdila mnohé ze svých předchozích tvrzení. V této části autorka také zmínila problémy, se kterými se MS v práci s DPH často setkává.

V úplném závěru své práce vyjádřila autorka svůj vlastní názor na postupy, které MS u DPH používá. Dále zmínila také možná doporučení na zlepšení a zefektivnění systému DPH v MS, zejména za pomoci zapojení se do projektu QR Faktura.

## Seznam použité literatury

### a) Odborná kniha

DUŠEK, Jiří. *DPH 2016 zákon s přehledy*. 13. vyd. Praha: Grada Publishing, 2016, 265 s. ISBN 978-80-271-0033-0.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto Paikert. *DPH 2015 – výklad s příklady*. 11. vyd. Praha: Grada Publishing, 2015. 383 s. ISBN 978-80-247-5500-7.

LEDVINKOVÁ, Jana. *Daň z přidané hodnoty 2015: úplné znění zákona o DPH od 1. ledna 2015 s pedagogickými pomůckami včetně komentářů a grafů*. 7. vyd. Praha: VOX, 2015. 396 s. ISBN 978-80-87480-34-2.

STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87109-15-1.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. s praktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŠIROKÝ, Jan a Regína STRÍLKOVÁ. *Trend, Development, Role and Importance of VAT in the EU*. Brno: CERM, 2015. 110 s. ISBN 978-80-7204-908-0.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

### b) Elektronické dokumenty a ostatní

Création de la TVA. *Herodote.net: Toute l'Histoire en un clic* [online]. 2014. Dostupné také z: [http://www.herodote.net/10\\_avril\\_1954-evenement-19540410.php](http://www.herodote.net/10_avril_1954-evenement-19540410.php)

Čtvrtá směrnice Rady č. 71/401/EHS ze dne 20. prosince 1971 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Zavedení daně z přidané hodnoty v Itálii. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1971, L 283, s. 41-42. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:31971L0401&qid=1459777852215&from=CS>.

Desátá směrnice Rady č. 84/386/EHS ze dne 31. července 1984 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, kterou se mění směrnice 77/388/EHS –



Uplatnění daně z přidané hodnoty na nájem movitého hmotného majetku. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1984, L 208, s. 121 Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31984L0386&qid=1459778932317&from=CS>.

DOSTÁL, Dalibor. Přenesení daňové povinnosti nově platí také pro dodávky plynu a elektřiny. In: Businessinfo.cz: Oficiální portál pro podnikání a export [online]. 2016. Dostupné také z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/prenesení-danové-povinnosti-nově-platí-take-pro-dodávky-plynu-a-elektřiny-74772.html>

DRÁB, Ondřej a ZŮNOVÁ, Milena. *Změny daňových předpisů v roce 2006*. In: Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů [online]. 2006. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1937v2698-zmeny-danovych-predpisu-v-roce-2006/>

EUROPEAN COMMISSION. *VAT Rates Applied in the Member States of the European Union*. In: European commission [1. 1. 2016]. Dostupné také z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/vat/how\\_vat\\_works/rates/vat\\_rates\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)

EUROSKOP.CZ: Věčně o Evropě [online]. 2016. Dostupné z: <https://www.euroskop.cz/13/27498/clanek/dane-v-kvetnu-2016/>

EVROPSKÁ KOMISE. *ZELENÁ KNIHA o budoucnosti DPH. Pro jednodušší, stabilnější a účinnější systém DPH*. In: Evropská Komise [1. 12. 2010]. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0695:FIN:CS:PDF>

JAMES, Kathryn. *Exploring the Origins and Global Rise of VAT* [online]. Monash University in Melbourne, 2011. Dostupné také z: [http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/\\$file/JAMES-2.pdf](http://www.taxanalysts.com/www/freefiles.nsf/Files/JAMES-2.pdf/$file/JAMES-2.pdf)

LOMAS, Ulrika, *EU to Extend Minimum 15 Percent VAT Rate* [online]. 2015. Tax-News.com. Dostupné také z: [http://www.tax-news.com/news/EU\\_To\\_Extend\\_Minimum\\_15\\_Percent\\_VAT\\_Rate\\_\\_\\_\\_69986.html](http://www.tax-news.com/news/EU_To_Extend_Minimum_15_Percent_VAT_Rate____69986.html).

MACH, Petr. *Hlasování o „Minimální základní sazbě DPH“* [online]. 2016. Dostupné z: <http://www.petrmach.cz/hlasovani-o-minimalni-zakladni-sazbe-dph/>

Maurice Lauré. *Wikipedia: the free encyclopedia* [online]. San Francisco (CA): Wikimedia Foundation, 2016, Dostupné také z: [https://fr.wikipedia.org/wiki/Maurice\\_Laur%C3%A9](https://fr.wikipedia.org/wiki/Maurice_Laur%C3%A9)

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace nepřímého zdanění v Evropské unii. Daňáři online: portál daňových poradců a profesionálů*[online]. 2005. Dostupné také z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/?search\\_query=\\$issue=1I7](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1504v1480-harmonizace-neprimeho-zdaneni-v-evropske-unii/?search_query=$issue=1I7).

První směrnice Rady č. 67/227/EHS ze dne 11. dubna 1967 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1967, s. 3-4. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31967L0227&qid=1459778270832&from=CS>.

QR Faktura. *QR Faktura* [online]. Komora daňových poradců, 2016 [cit. 2016-07-12]. Dostupné také z: <http://qr-faktura.cz/>

Směrnice Rady č. 91/680/EHS ze dne 16. prosince 1991, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS s ohledem na odstranění daňových hranic. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1991, L 376, s. 160-178. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31991L0680&qid=1459779139728&from=CS>.

Směrnice Rady č. 92/77/EHS ze dne 19. října 1992, kterou se doplňuje společný systém daně z přidané hodnoty a mění směrnice 77/388/EHS (sbližování sazeb DPH). In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1992, L 316, s. 202-204. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31992L0077&qid=1459780513784&from=CS>.

Směrnice Rady č. 92/111/EHS ze dne 14. prosince 1992, kterou se mění směrnice 77/388/EHS a zavádějí se zjednodušení pro daň z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1992, L 384, s. 224-234. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31992L0111&qid=1459779381703&from=CS>.

Směrnice Rady č. 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995, kterou se mění směrnice 77/388/EHS a zavádějí nové zjednodušení pro daň z přidané hodnoty – oblast působnosti určitých osvobození od daně a praktické podrobnosti jejich uplatňování. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1995, L 102, s. 274-279. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31995L0007&qid=1459780758894&from=CS>.

Směrnice Rady č. 96/95/ES ze dne 20. prosince 1996, kterou se mění základní sazby daně z přidané hodnoty a mění se směrnice 77/338/EHS o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1996, L 338, s. 89-90. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:31996L0095&from=EN>.

Směrnice Rady č. 1999/49/ES ze dne 25. května 1999, kterou se mění, pokud jde o výši základní sazby, směrnice 77/388/EHS o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1999, L 139, s. 322-323. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31999L0049&qid=1459781195476&from=CS>.

Směrnice Rady č. 2001/115/ES ze dne 20. prosince 2001, kterou se mění směrnice 77/388/EHS s cílem zjednodušit, modernizovat a harmonizovat podmínky pro fakturaci ve vztahu k dani z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 2001, L 15, s. 352-356. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32001L0115&from=CS>.

Směrnice Rady č. 2006/69/ES ze dne 24. července 2006, kterou se mění směrnice 77/388/EHS, pokud jde o některá opatření, která mají zjednodušit postup vyměrování daně z přidané hodnoty a napomoci zabránit daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem, a kterou se zrušují některá rozhodnutí o udělení odchylek. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2006, L 221, s. 9-12. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32006L0069&qid=1459782095161&from=CS>.

Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropské unie*. 2006, L 347, s. 1-118. Dostupná také z: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:347:0001:0118:CS:PDF>. ISSN 1977-0626.

Směrnice Rady č. 2007/74/ES ze dne 20. prosince 2007 o osvobození zboží dováženého osobami cestujícími ze třetích zemí od daně z přidané hodnoty a spotřební daně. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2007, L 346, s. 6-12. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32007L0074&qid=1466502443090&from=CS>

Směrnice Rady č. 2008/8/ES ze dne 12. února 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES, pokud jde o místo poskytnutí služby. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2008, L 44, s. 11-22. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008L0008&qid=1466503676306&from=CS>

Směrnice Rady č. 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinných k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2008, L 44, s. 23-28. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008L0009&qid=1466514449513&from=CS>

Směrnice rady 2008/117/ES ze dne 16. prosince 2008, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty za účelem boje proti daňovým únikům spojeným s plněním uvnitř Společenství. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2009, L. 14. s. 7-9. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32008L0117&qid=1466516117832&from=CS>

Směrnice Rady 2009/162/EU ze dne 22. prosince 2009, kterou se mění některá ustanovení směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2010, L. 10. s. 14-18. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32009L0162&qid=1466519138272&from=CS>

Směrnice Rady 2010/45/EU ze dne 13. července 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o pravidla fakturace. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2010, L. 189, s. 1-8. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010L0045&from=CS>

Směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o trvání povinnosti dodržovat minimální základní sazbu. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2010, L. 326, s. 1-2. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32010L0088&qid=1468314929513&from=CS>

Směrnice Rady 2013/42/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2013, L 201, s. 1-3. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0042&qid=1468315819985&from=CS>

Směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. července 2013, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o volitelné a dočasné používání mechanismu přenesení daňové povinnosti ve vztahu k dodání některého zboží a poskytnutí některých služeb s vysokým rizikem podvodů. In: *Úřední věstník Evropské unie*, 2013, L 201,

s. 4-6. Dostupné také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0043&qid=1468317549310&from=CS>

Šestá směrnice Rady č. 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1977, L145, s. 23-44. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31977L0388&qid=1459778658174&from=CS>.

Třetí směrnice Rady č. 69/463/EHS ze dne 9. prosince 1969 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Zavedení daně z přidané hodnoty v členských státech. In: *Úřední věstník Evropských společenství*, 1969, L 320, s. 16-17. Dostupný také z: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/CS/TXT/PDF/?uri=CELEX:31969L0463&qid=1459777366885&from=CS>.

VESECKÝ, Zdeněk. *Změny v DPH matou podnikatele, za posledních 20 let už šestkrát*. Podnikatel.cz: Průvodce vaším podnikáním [online]. 2013 Dostupné také z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/zmeny-v-dph-matou-podnikatele-za-poslednich-20-let-uz-sestkrat/>

Vládní nařízení č. 238/1948 Sb., jimž se provádějí některá ustanovení zákona o státním soudu. In: *Sbírka zákonů republiky Československé*. 1948, částka 88, s. 1504. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=238/1948&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=238/1948&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

Výroční zpráva 2014: Moravia Steel, a. s. Třinec: Moravia Steel, 2015, s. 94. Dostupné také z: [http://www.trz.cz/pdf/MS\\_CZ\\_2014.pdf](http://www.trz.cz/pdf/MS_CZ_2014.pdf)

Výroční zpráva 2015: Moravia Steel, a. s. Třinec: Moravia Steel, 2016, s. 88. Dostupné také z: [http://www.trz.cz/pdf/MS\\_VZ\\_2015.pdf](http://www.trz.cz/pdf/MS_VZ_2015.pdf)

Zákon č. 73/1952 Sb., o dani z obratu, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů republiky Československé*. 1952, částka 37, s. 331-333. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=73/1952&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=73/1952&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

Zákon č. 74/1952 Sb., o dani z výkonů, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů republiky Československé*. 1952, částka 37, s. 333-334. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=74/1952&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=74/1952&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

Zákon č. 90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích), ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, částka 34, s. 1370-1482. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=90/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

[zakonu/SearchResult.aspx?q=90/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=90/2012&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy).  
ISSN 1211-1244.

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské federativní republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z:

[http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_zakona\\_smlouvy](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy)

Zákon č. 635/2004 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s přijetím zákona o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 215, s. 11415-11518. Dostupný také z: [http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=215&typeLaw=zakon&what=Cislo\\_castky](http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=215&typeLaw=zakon&what=Cislo_castky). ISSN 1449-2150

## Seznam zkratek

a. s. –	akciová společnost
ČNB –	Česká národní banka
ČR –	Česká Republika
DAP –	daňové přiznání k DPH
DIČ –	daňové identifikační číslo
DPH –	daň z přidané hodnoty
DZO –	daň z obratu
EC –	European Community
EHS –	Evropské hospodářské společenství
ES –	Evropské společenství
EU –	Evropská Unie
Finitrading –	Finitrading, a. s.
Komise –	Evropská Komise
MS –	Moravia Steel, a. s.
MS/TŽ –	skupina Moravia Steel, a. s., a Třinecké železářny, a. s.
OND –	osoba nepovinná k dani
OPD –	osoba povinná k dani
R.F.G. –	R.F.G., a. s.
SAP; SAP R/3 –	aplikace společnosti Systeme, Anwendungen, Produkte in der Datenverarbeitung
TŽ –	Třinecké železářny, a. s.
VIES -	VAT Information Exchange Systém
VDN –	všeobecná daň nákupní
ZDPH –	zákon o dani z přidané hodnoty
Zelená kniha –	Zelená kniha o budoucnosti DPH
ZOK –	Zákon o obchodních korporacích

## **Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce**

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;

- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);

- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;

- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;

- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 15. 7. 2016



Sikorová Věra



## **Seznam příloh**

Příloha č. 1 Vývoj sazeb v ČR od roku 1993 do současnosti

Příloha č. 2 Seznam sazeb v jednotlivých členských státech EU

Příloha č. 3 Přijatá faktura

Příloha č. 4 Kódy k DPH v MS

Příloha č. 5 Vymezení kovů pro tuzemské přenesení daňové povinnosti

Příloha č. 6 Daňové přiznání k DPH u MS

Příloha č. 7 Kontrolní hlášení k DPH u MS

Příloha č. 8 Souhrnné hlášení k DPH u MS